

**Nemo tenetur in belastingzaken**

*Nemo Tenetur in Tax Matters*



# Nemo tenetur in belastingzaken

*Nemo Tenetur in Tax Matters*

## Proefschrift

ter verkrijging van de graad van doctor aan de  
Erasmus Universiteit Rotterdam

op gezag van de  
rector magnificus

*Prof.dr. H.A.P. Pols*

en volgens besluit van het College voor Promoties.

De openbare verdediging zal plaatsvinden op

vrijdag 9 juni 2017 om 11:30 uur

door

*Leonardus Cornelis Antonius Wijsman*  
geboren te Leiderdorp

## **Promotiecommissie**

**Promotor:** Prof.dr. M.W.C. Feteris

**Overige leden:** Prof.mr. B.E.P. Myjer  
Prof.mr. F.W. Bleichrodt  
Prof.dr. S.J.C. Hemels

**Copromotor:** Prof.mr.dr. G.J.M.E. de Bont

## VOORWOORD

De vraag naar de betekenis van het nemo tenetur-beginsel voor het Nederlandse strafprocesrecht houdt de beoefenaren van het strafrecht al ruim dertig jaar bezig. Met de erkenning door het EHRM medio jaren negentig van de vorige eeuw van het recht tegen gedwongen zelfbelasting als onderdeel van het recht op een behoorlijk strafproces, deed nemo tenetur ook zijn intrede in het Nederlandse fiscaal boeterecht. Dit deelgebied is (mede) bestuursrechtelijk van aard.

Hoewel verschillende wetgevers, rechters en schrijvers zich hebben gebogen over de betekenis van dit beginsel voor onder meer fiscale straf- en boetezaken, bestaat daarover geen consensus. Sterker, zelfs op elementaire vragen is er geen duidelijk antwoord te geven; bijvoorbeeld of de bescherming van het individu tegen gedwongen zelfbeschuldiging zich uitstrekt tot ander bewijs dan verklaringen en of het beginsel kan worden gewaarborgd door bewijsuitsluiting.

Deze studie beoogt niet alleen een tussenstand te geven van de huidige opvattingen over de betekenis van het nemo tenetur-beginsel voor punitieve belastingzaken. Zij beoogt ook de dynamiek in de ontwikkeling van de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak op te sporen en zo een voorschot te nemen op de toekomstige betekenis ervan.

Deze studie is onderdeel van het onderzoeksprogramma 'Fiscale autonomie en haar grenzen', dat op 1 januari 2008 is gestart door de sectie belastingrecht van de juridische faculteit van de Erasmus School of Law. Meer precies sluit zij aan op een van de drie onderzoeksthema's binnen dit programma, te weten de doorwerking van het Unierecht en het internationale (belasting)recht; in deze studie eerst en vooral de jurisprudentie van het EHRM over art. 6 EVRM.

Deze studie past ook binnen de Rotterdamse traditie van de beoefening het bestuursstrafrecht, een deelgebied van het recht dat zich beweegt op het snijvlak van het bestuurs- en straf(proces)recht.

Grote dank ben ik verschuldigd aan mijn promotor Maarten Feteris die mij de tijd en ruimte heeft gegeven om deze studie naar eigen inzicht vorm te geven en waar nodig heeft bijgestuurd en aan mijn promotor Guido de Bont vanwege zijn bereidheid om het manuscript van commentaar te voorzien.

Het manuscript is afgesloten per 1 juli 2016. Met ontwikkelingen nadien is incidenteel rekening gehouden.

Haarlem, 27 november 2016



# INHOUDSOPGAVE

## **Voorwoord / V**

## **Lijst van gebruikte afkortingen / XXV**

## **HOOFDSTUK 1**

### **Inleiding / 1**

1.1	Inleiding / 1
1.2	Plan van behandeling / 1
1.3	Historische context nemo tenetur / 2
1.4	Hedendaagse erkenning / 3
1.5	Grondslagen / 6
1.5.1	Algemeen / 6
1.5.2	Systematische grondslagen / 6
1.5.3	Persoonlijke grondslagen / 7
1.6	Controverses / 8
1.7	Doorwerking in de Nederlandse rechtsorde / 9
1.7.1	(Commuun) strafrecht / 9
1.7.1.1	Verklaringsvrijheid / 9
1.7.1.2	Bericht uit Straatsburg / 10
1.7.2	Bestuursstrafrecht / 11
1.7.3	Versmalling naar het belastingrecht / 12
1.8	Samenloopproblematiek / 13
1.8.1	Medewerking onder sanctiedreiging / 13
1.8.2	Krachtmeting zonder eenduidige uitkomst / 15
1.8.3	Twee dimensies / 15
1.8.4	Vragen betreffende de aard en omvang van nemo tenetur-bescherming / 17
1.9	Deze studie / 17
1.9.1	Motief en doel / 17
1.9.2	Onderzoeksvraag / 18
1.9.3	Nadere afbakening van het onderwerp / 18
1.9.4	Onderzoeksmethode / 19
1.10	Plan van behandeling / 20

DEEL I STRAATSBURG

HOOFDSTUK 2

**EVRM-corpus / 23**

- 2.1 Opzet van dit deel / 23
- 2.2 Plan van behandeling van dit hoofdstuk / 24
- 2.3 EVRM / 24
  - 2.3.1 Historie en ontwikkeling / 24
  - 2.3.2 Enkele rechten en vrijheden / 25
  - 2.3.3 De gebondenheid van verdragsstaten aan het Verdrag / 25
    - 2.3.3.1 Algemeen / 25
    - 2.3.3.2 De realisatie van verdragsrechten in de nationale rechtsorde / 26
- 2.4 EHRM / 27
  - 2.4.1 Functie; rechtsherstel in individuele gevallen / 27
  - 2.4.2 Organisatie / 27
  - 2.4.3 Klachtrecht / 28
  - 2.4.4 Procedure / 29
    - 2.4.4.1 Inleiding / 29
    - 2.4.4.2 Ontvankelijkheid / 29
    - 2.4.4.3 Inhoudelijke beoordeling / 30
    - 2.4.4.4 Uitspraken / 30
- 2.5 De uitleg en toepassing van verdragsvoorschriften door het EHRM / 31
  - 2.5.1 Algemeen / 31
  - 2.5.2 Interpretatie / 32
    - 2.5.2.1 Algemeen / 32
    - 2.5.2.2 Enkele typische interpretatiemethoden / 32
      - 2.5.2.2.1 Inleiding; teleologische benadering / 32
      - 2.5.2.2.2 Het effectiviteitsbeginsel / 33
      - 2.5.2.2.3 Autonome uitleg / 33
      - 2.5.2.2.4 Evolutieve uitleg / 33
    - 2.5.2.3 De toetsing van een klacht over schending van het EVRM / 34
      - 2.5.2.3.1 Concrete toetsing / 34
      - 2.5.2.3.2 De zaakoverstijgende waarde van uitspraken / 35
      - 2.5.2.3.3 Enkele typische karakteristieken van de toetsing aan verdragsrechten / 37
        - 2.5.2.3.3.1 Inleiding / 37
        - 2.5.2.3.3.2 Beoordelingsruimte ('margin of appreciation') / 37
        - 2.5.2.3.3.3 Globale toetsing / 40
        - 2.5.2.3.3.4 Praktische en effectieve rechten / 41
- 2.6 Samenvatting en conclusies / 41

HOOFDSTUK 3

**Het recht op een behoorlijk strafproces / 43**

- 3.1 Inleiding / 43
- 3.2 Plan van behandeling / 45



3.3	Het toepassingsbereik van art. 6 EVRM / 45
3.3.1	'Criminal charge' / 45
3.3.2	Autonoom begrip / 45
3.3.2.1	Inleiding / 45
3.3.2.2	'Criminal'-begrip / 46
3.3.2.3	'Charge'-begrip / 48
3.3.3	Belastingzaken / 49
3.3.3.1	Geen afwijkende uitleg / 49
3.3.3.2	Samenhang met de boeteprocedure / 49
3.3.3.2.1	Inleiding / 49
3.3.3.2.2	Opwaartse nivellering / 50
3.3.3.2.3	Neerwaartse nivellering / 50
3.3.3.2.4	Differentiatie beschermingsniveau art. 6 EVRM / 50
3.3.4	Vooronderzoek / 51
3.3.4.1	De betekenis van art. 6 EVRM voor het strafgeding / 51
3.3.4.2	De wijze waarop art. 6 EVRM op het vooronderzoek moet worden toegepast / 53
3.3.4.3	Geen veroordeling in de nationale strafprocedure / 53
3.4	Essentiële kenmerken van een behoorlijk strafproces / 54
3.4.1	Inleiding / 54
3.4.2	Adversair proces / 54
3.4.3	Gelijke middelen / 55
3.5	Beperkingen tijdens de strafprocedure / 55
3.5.1	Relatief karakter / 55
3.5.2	Criteria voor de toelaatbaarheid van een beperking van art. 6 EVRM / 56
3.5.2.1	Inleiding / 56
3.5.2.2	Legitiem doel en proportionaliteit / 56
3.5.2.3	Overeenstemming met het nationale recht niet noodzakelijk / 57
3.6	De toelaatbaarheid van bewijs in strafzaken; beperkte toetsing / 58
3.7	Samenvatting en conclusies / 60

#### HOOFDSTUK 4

#### **Nemo tenetur-rechtspraak EHRM / 63**

4.1	Inleiding / 63
4.2	Casuïstiek / 64
4.2.1	Funke t. Frankrijk (1993) / 64
4.2.2	John Murray t. Verenigd Koninkrijk (1996) / 65
4.2.3	Saunders t. Verenigd Koninkrijk (1996) / 66
4.2.4	Serves t. Frankrijk (1997) / 67
4.2.5	Heaney en McGuinness t. Verenigd Koninkrijk (2000) / 68
4.2.6	Quinn t. Ierland (2000) / 68
4.2.7	J.B. t. Zwitserland (2001) / 69
4.2.8	Allen t. Verenigd Koninkrijk (2002) / 70
4.2.9	Allan t. Verenigd Koninkrijk (2002) / 70
4.2.10	Weh t. Oostenrijk (2004) / 71
4.2.11	Shannon t. Verenigd Koninkrijk (2005) / 71

4.2.12	Jalloh t. Duitsland (2006) / 72
4.2.13	O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk (2007) / 72
4.2.14	Chambaz t. Zwitserland (2012) / 73
4.2.15	Van Weerelt t. Nederland (2015) / 74
4.3	Eerste verkenning / 74

## HOOFDSTUK 5

### **Grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting / 77**

5.1	Inleiding / 77
5.2	Plan van behandeling / 78
5.3	Betrouwbaarheid verklaringen en ander bewijs / 78
5.3.1	Algemeen / 78
5.3.2	Dwang tast betrouwbaarheid bewijs aan / 79
5.3.2.1	Algemeen / 79
5.3.2.2	Betrouwbaarheid wordt niet alleen bepaald door dwang / 80
5.3.3	Verklaringen en ander bewijs; wilsproblematiek / 81
5.3.3.1	Betrouwbaarheid betreft enkel wilsafhankelijk bewijs; Saunders-criterium / 81
5.3.3.2	Wils(on)afhankelijkheid materiaal / 82
5.3.3.2.1	Inleiding / 82
5.3.3.2.2	Verschillende uitleg Saunders-criterium / 82
5.3.3.2.3	Bestaand materiaal: betrouwbaarheid als grondslag is niet in het geding / 84
5.4	Menselijke waardigheid en procesautonomie / 85
5.4.1	Inleiding / 85
5.4.2	Integriteit van het onderzoek / 85
5.4.3	Menselijke waardigheid en autonomie is als grondslag weinig concreet / 86
5.4.4	Verhouding met de betrouwbaarheid van het bewijs / 87
5.5	Geïnformeerde keuzevrijheid / 88
5.5.1	Algemeen / 88
5.5.2	Keuzevrijheid als derde grondslag? Twijfelpunten / 88
5.5.3	Verklaringen afgelegd zonder dwang / 89
5.5.3.1	Spontaan verklaren raakt niet aan nemo tenetur / 89
5.5.3.2	Onderscheid spontaan en gedwongen verklaren is casusspecifiek / 90
5.6	Mogelijke andere grondslagen in de toekomst / 90
5.7	Samenvatting en conclusies / 91

## HOOFDSTUK 6

### **Toepassingsbereik zwijgrecht / 93**

6.1	Inleiding / 93
6.2	Plan van behandeling / 95
6.3	Dwang als toepasselijkheids criterium / 95
6.3.1	Inleiding / 95
6.3.2	Juridische sanctiedreiging / 97
6.3.3	Andere vormen van dwang / 98
6.4	Zelfbelasting als tweede toepasselijkheids criterium / 100

6.4.1	Inleiding / 100
6.4.2	Verklaringen / 100
6.4.3	Potentiële zelfbelasting / 101
6.4.3.1	Algemeen / 101
6.4.3.2	Doel en strekking ruime notie van zelfbelasting / 103
6.4.4	Beperkingen / 103
6.4.4.1	Inleiding / 103
6.4.4.2	Beperkte antwoordplicht / 104
6.4.4.3	Onjuiste informatie die een criminal charge tot gevolg heeft / 105
6.5	Strafcontext als derde toepasselijkheids criterium / 106
6.5.1	Inleiding / 106
6.5.2	Twee typen zaken / 107
6.5.3	'Criminal charge': dilemma zou bepalend moeten zijn / 108
6.5.4	Extensieve uitleg strafcontext in Chambaz? / 109
6.5.5	Doel gevorderde medewerking / 110
6.5.5.1	Algemeen; belastende informatie in strafprocedures / 110
6.5.5.2	Mogelijk belastend gebruik / 111
6.5.5.2.1	Inleiding; niet doel maar mogelijkheid gebruik beslissend criterium / 111
6.5.5.2.2	Toezicht en vervolging in een hand; J.B. / 111
6.5.5.2.3	Gescheiden toezicht en vervolging; Shannon / 112
6.6	Samenvatting en conclusies / 114

## HOOFDSTUK 7

### **Toepassingsbereik niet-meewerkrecht / 117**

7.1	Inleiding / 117
7.2	Plan van behandeling / 119
7.3	Onderscheid Saunders-materiaal en 'real evidence' / 119
7.3.1	Inleiding; vragen opgeroepen door Saunders / 119
7.3.2	Tegenstelling Funke, Saunders en J.B.? / 120
7.3.2.1	Algemeen / 120
7.3.2.2	Funke en J.B.: verkapte verklaringen / 121
7.3.3	'Real evidence'-begrip; Jalloh / 122
7.3.3.1	Algemeen / 122
7.3.3.2	'Real evidence' betreft fysieke bewijsmiddelen / 123
7.3.3.3	Naast aard materiaal is verkrijgingswijze relevant criterium / 124
7.3.4	Betekenis verkrijgingswijze 'real evidence' / 124
7.3.4.1	Inleiding / 124
7.3.4.2	Funke en J.B.: 'verklarende' waarde of beschikbaarheid materiaal? / 125
7.3.4.3	Beschikbaarheid materiaal of mate van dwang tot zelfbelasting? Ruime lezing / 127
7.3.4.4	'Testimonial and communicative evidence' in de Amerikaanse rechtspraak / 128
7.3.4.4.1	'Foregone conclusion'-doctrine / 128
7.3.4.4.2	Casuïstiek / 129
7.3.4.5	'Privilege' versus 'due process' / 131
7.3.4.6	Gedwongen verkrijging van materiaal dat buiten de verdachte om beschikbaar is; nemo tenetur-bescherming? / 132

7.4	Aanvullende opmerkingen over de toepasselijkheidscriteria / 134
7.4.1	Inleiding / 134
7.4.2	Zelfbelasting en strafcontext / 135
7.4.3	Dwang als toepasselijkheids criterium / 135
7.4.3.1	Inleiding / 135
7.4.3.2	Dwang heeft geen vat op duldplicht / 136
7.4.3.2.1	Dulden raakt niet aan nemo tenetur / 136
7.4.3.2.2	Belang en onderscheid actieve en passieve medewerking? / 137
7.4.3.3	Vereiste mate van dwang voor toepasselijkheid niet-meewerkrecht / 138
7.4.3.3.1	Ondergrens; (hoeveel) meer dan geringe dwang? / 138
7.4.3.3.2	Slotsom: toepassingsbereik niet-meewerkrecht is weinig duidelijk / 139
7.5	Vruchtenproblematiek / 139
7.6	Enkele bijzondere aspecten van documentair bewijs en gegevens / 141
7.6.1	Inleiding / 141
7.6.2	Documenten / 141
7.6.2.1	Status bestaande documenten: onduidelijk / 141
7.6.2.2	Verklaringen in documenten vervat / 143
7.6.3	Gegevens(verstrekking) / 145
7.6.3.1	Gegevens vastgelegd voor toezichtsdoeleinden / 145
7.6.3.2	Objectieve gegevens / 146
7.6.3.3	Verplichte gegevensverstrekking zonder voorafgaande vordering; meldplichten / 147
7.7	Samenvatting en conclusies / 147

## HOOFDSTUK 8

### **Bewijsverbod vanwege latente werking niet-meewerkrecht / 151**

8.1	Inleiding / 151
8.2	Plan van behandeling / 153
8.3	Latente werking betreft verklaringen; 'real evidence'? / 153
8.4	Enkele opmerkingen over de toepasselijkheidscriteria / 154
8.4.1	Dwang; niet als toepasselijkheids criterium voor latente werking genoemd / 154
8.4.2	Zelfbelasting / 156
8.4.2.1	Gebruik van onder dwang verkregen verklaringen in strijd met het verbod / 156
8.4.2.2	Latente werking strekt zich niet uit tot startinformatie / 158
8.4.3	Latere strafcontext doet de latente werking aan het licht treden; bewijsverbod / 159
8.5	Onjuiste informatieverstrekking die op zichzelf een criminal charge tot gevolg heeft / 160
8.6	Samenvatting en conclusies / 161

## HOOFDSTUK 9

### **Ontoelaatbare dwang / 163**

9.1	Toetsingskader voor schending / 163
9.2	Plan van behandeling / 165
9.3	Ontoelaatbare dwang ('improper compulsion') / 165
9.3.1	Wezenlijke aantasting nemo tenetur / 165

9.3.2	Onderscheid verklaringen en fysiek bewijs? / 166
9.4	Medewerking onder (juridische) sanctiedreiging / 167
9.4.1	Inleiding; plan van aanpak / 167
9.4.2	Sancties / 167
9.4.2.1	(On)geoorloofde mate van dwang door bedreiging geldboetes en gevangenisstraf / 167
9.4.2.2	Geoorloofde mate van dwang door processuele sancties: onduidelijk / 169
9.4.3	Het bestaan van een (wettelijke) meewerkplicht / 170
9.4.3.1	Geoorloofde mate van zelfbelasting: onduidelijk / 170
9.4.3.2	Potentiële zelfbelasting of gevorderde medewerking? / 171
9.5	Aantasting fysieke en psychische integriteit / 171
9.5.1	Inleiding / 171
9.5.2	Schending folterverbod in art. 3 EVRM heeft per definitie onbehoorlijk strafproces tot gevolg / 172
9.5.3	Schending art. 8 EVRM; geen absoluut karakter / 173
9.6	De persoon van de verdachte / 173
9.6.1	Dwang wordt subjectief ervaren / 173
9.6.2	Objectieve en subjectieve factoren / 174
9.7	Beïnvloeding van (de mate van) dwang tot zelfbelasting / 175
9.7.1	Inleiding / 175
9.7.2	Beïnvloeding door de verdachte / 175
9.7.2.1	Bewijs dat de verdachte heeft verborgen of verhuld / 175
9.7.2.2	Medewerking verdachte van afnemend belang / 176
9.7.3	Beïnvloeding door de autoriteiten / 177
9.7.4	Beïnvloeding speelt geen zichtbare rol van betekenis in Straatsburg / 178
9.8	Samenvatting en conclusies / 178

## HOOFDSTUK 10

### **Procedurele waarborgen / 181**

10.1	Inleiding / 181
10.2	Plan van behandeling / 181
10.3	Compensatie door middel van procedurele waarborgen / 181
10.3.1	Algemeen / 181
10.3.2	Twee denklijnen / 182
10.3.3	Gevolgen dwang worden gematigd door procedurele waarborgen / 183
10.4	Enkele typische waarborgen / 184
10.4.1	Inleiding / 184
10.4.2	Bewijsgaring / 185
10.4.2.1	Bijstand advocaat / 185
10.4.2.1.1	Betekenis rechtsbijstand / 185
10.4.2.1.2	Vrijheidsbeperkende maatregelen / 186
10.4.2.1.3	Consultatie vooraf of aanwezigheid bij verhoor? / 187
10.4.2.1.4	Compenserende werking van bijstand advocaat / 189
10.4.2.2	Cautieplicht / 190
10.4.2.2.1	Algemeen / 190

10.4.2.2.2	Relatie met het recht op rechtsbijstand / 192
10.4.3	Waarborgen betreffende het strafgeding zelf; bewijsgebruik / 192
10.4.3.1	Rechterlijk toezicht; adversair strafgeding / 192
10.4.3.2	Bewijsuitsluiting / 194
10.4.3.2.1	Accent verschuift van weigeringsgrond voor medewerking naar bewijsuitsluiting / 194
10.4.3.2.2	Sporen van bewijsuitsluiting in Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak / 194
10.4.3.2.3	Uitsluiten van elk belastend gebruik voor de criminal charge? / 196
10.4.3.2.4	Twijfelpunten; vormt bewijsuitsluiting compensatie voor een aantasting? / 197
10.4.3.2.5	Vereisten waaraan een bewijsuitsluitingsregel moet voldoen / 199
10.4.3.2.6	Niet-gebruik door vervolgende autoriteiten / 201
10.4.3.2.7	Geheimhoudingsplicht als alternatief / 201
10.5	Samenvatting en conclusies / 202

## HOOFDSTUK 11

### **Belastend gebruik afgedwongen medewerking / 205**

11.1	Inleiding / 205
11.2	Plan van behandeling / 206
11.3	Het gebruik van de afgedwongen medewerking als toetsingsfactor voor schending / 206
11.3.1	Algemeen / 206
11.3.2	Medewerking aan de bewijsgaring verleend / 207
11.3.2.1	Inleiding / 207
11.3.2.2	Belastend gebruik afgedwongen medewerking onderdeel van globale toetsing / 208
11.3.2.3	Schending art. 3 en 8 EVRM / 208
11.3.3	Medewerking aan bewijsgaring geweigerd / 209
11.3.3.1	Algemeen / 209
11.3.3.2	Weigeren medewerking is niet altijd gunstig voor de verdachte / 210
11.4	Enkele nadere opmerkingen over bewijs / 211
11.4.1	Bewijsvermoedens niet in strijd met EVRM / 211
11.4.2	Noopt onbehoorlijk overheidsoptreden tot bewijsuitsluiting op grond van art. 6 EVRM? / 212
11.5	Samenvatting en conclusies / 214

## HOOFDSTUK 12

### **Het publieke belang van de opsporing en bestraffing van overtredingen / 215**

12.1	Inleiding / 215
12.2	Plan van behandeling / 216
12.3	Ontwikkeling van het publieke belang in nemo tenetur rechtspraak / 216
12.4	Bijzonder regime in verkeerszaken / 218
12.4.1	Inleiding / 218
12.4.2	Nieuw criterium? / 218
12.5	Lichter regime in fiscale boetezaken(?) / 220
12.5.1	Inleiding / 220

- 12.5.2 Intermezzo: differentiatie rechtsbescherming / 221
- 12.6 Samenvatting en conclusies / 223

## DEEL II NATIONAAL

### HOOFDSTUK 13

#### **Informatieverstreking ten dienste van de belastingheffing / 227**

- 13.1 Inleiding / 227
- 13.2 Opzet van dit deel / 228
- 13.3 Plan van behandeling van dit hoofdstuk / 229
- 13.4 Handhavingsregie en -middelen in belastingzaken / 229
- 13.5 Fiscaal toezicht op naleving / 230
- 13.6 Verticaal toezicht / 232
  - 13.6.1 Korte karakterisering / 232
  - 13.6.2 Informatieverplichtingen komen bij de verplichting tot het doen van belasting-aangifte / 232
  - 13.6.3 Inlichtingen- en inzageplicht / 235
    - 13.6.3.1 Inleiding / 235
    - 13.6.3.2 De verstrekking van inlichtingen en gegevens / 235
    - 13.6.3.3 Het voor raadpleging ter inzage geven van boeken, bescheiden en andere gegevensdragers / 237
  - 13.6.4 Toegangverlening / 239
  - 13.6.5 Administratie- en bewaarplicht / 240
  - 13.6.6 Identificatieplichten / 242
  - 13.6.7 Derdenonderzoek / 242
    - 13.6.7.1 Verplichtingen ten dienste van de belastingheffing van derden / 242
    - 13.6.7.2 Beperkte(re) meewerkplicht 'klassieke' geheimhouders / 244
  - 13.6.8 Informatieverstreking in bezwaar en beroep / 245
- 13.7 Meldplichten betreffende onjuistheden in de aangifte of verstrekte informatie / 246
  - 13.7.1 Inleiding / 246
  - 13.7.2 Correctiebericht loonbelasting / 246
  - 13.7.3 Mededelingsplicht / 247
- 13.8 Horizontaal toezicht / 248
  - 13.8.1 Korte karakterisering / 248
  - 13.8.2 Samenloop met verticaal toezicht / 248
- 13.9 Samenvatting en conclusies / 249

### HOOFDSTUK 14

#### **Sanctiedreiging en -oplegging en medewerking aan het sanctieonderzoek in belastingzaken / 251**

- 14.1 Inleiding / 251
- 14.2 Plan van behandeling / 252
- 14.3 Sanctiedreiging in belastingzaken / 252

14.3.1	Inleiding / 252
14.3.2	Bestuurlijke sancties / 253
14.3.2.1	Omkering en verzwaring bewijslast / 253
14.3.2.1.1	Algemeen / 253
14.3.2.1.2	Informatiebeschikking / 253
14.3.2.1.3	Omkering en verzwaring / 254
14.3.2.1.4	Relatie met de boeteoplegging / 256
14.3.2.2	Bestuurlijke boetes / 257
14.3.2.2.1	Algemeen / 257
14.3.2.2.2	Beboetbare overtredingen AWR / 257
14.3.3	Strafrechtelijke sancties / 259
14.3.3.1	Algemeen / 259
14.3.3.2	Bijzondere strafbepalingen AWR; schulddelicten / 260
14.3.3.3	Bijzondere strafbepalingen AWR; opzetdelicten / 260
14.4	Medewerking aan het fiscaal boeteonderzoek / 261
14.4.1	Inleiding / 261
14.4.2	Korte schets fiscale boeteprocedure / 261
14.4.2.1	Algemeen / 261
14.4.2.2	Onderzoek / 261
14.4.2.3	Vorbereiding van de boetebeschikking / 262
14.4.2.4	Boeteoplegging en rechtsmiddelen tegen de boetebeschikking / 263
14.4.2.5	Einde boeteprocedure; onherroepelijk worden boetebeschikking / 263
14.4.3	Gedwongen medewerking boeteling / 264
14.4.3.1	Algemeen / 264
14.4.3.2	Wettelijke grondslag boeteonderzoek is niet duidelijk / 264
14.4.3.3	Parallele toepassing art. 47 e.v. is meest waarschijnlijk / 265
14.4.3.4	Sanctiedreiging / 266
14.5	Medewerking aan het fiscaal opsporingsonderzoek / 266
14.5.1	Inleiding / 266
14.5.2	Korte schets fiscale opsporing / 267
14.5.2.1	Algemeen / 267
14.5.2.2	Aanmelding vermoedens van een strafbaar feit / 268
14.5.2.3	Afstemmingsoverleg / 269
14.5.2.4	Opsporingsonderzoek / 269
14.5.2.5	Vervolgen in belastingzaken / 269
14.5.2.5.1	Afdoeningsmodaliteiten OM / 269
14.5.2.5.2	Uitvaardigen strafbeschikking door Bestuur van 's Rijksbelastingen / 270
14.5.3	Gedwongen medewerking in de fiscaal-strafvorderlijke sfeer / 271
14.5.3.1	Inleiding / 271
14.5.3.2	Commune dwangmiddelen in Sv / 271
14.5.3.3	Bijzondere dwangmiddelen in AWR / 272
14.5.3.4	Strafbaarstelling opzettelijk niet voldoen aan bevel of vordering ambtenaar / 273
14.6	Samenloop van heffings- en sanctiesfeer / 274
14.6.1	Inleiding / 274
14.6.2	Beginpunt; vermoeden beboetbare of strafbare gedraging / 275
14.6.3	Opvolging; sfeerovergang en -cumulatie / 275



14.6.4	Samenloop toezichts- en boeteonderzoek / 275
14.6.4.1	Procedureel onderscheid heffing en beboeting / 275
14.6.4.2	Procedureel onderscheid is niet goed kenbaar voor boeteling / 276
14.6.5	Samenloop toezichts- en opsporingsonderzoek / 277
14.6.5.1	Inleiding / 277
14.6.5.2	Uitoefening toezichtsbevoegdheden voor strafvorderlijke doeleinden / 278
14.6.5.3	Uitoefening strafvorderlijke bevoegdheden voor toezichtsdoeleinden / 279
14.7	Samenvatting en conclusies / 280

## HOOFDSTUK 15

### **De strafaanklacht in Nederlandse punitieve belastingzaken / 283**

15.1	Inleiding / 283
15.2	Plan van behandeling / 284
15.3	Het 'criminal'-begrip in Nederlandse punitieve belastingzaken / 284
15.3.1	Strafkarakter – 'criminal'; punitief – sanctie is voorwaarde voor 'criminal charge' / 284
15.3.1.1	Procedure waarin punitieve sanctie wordt vastgesteld / 284
15.3.1.2	Punitieve en herstelsancties / 285
15.3.2	Boete- en strafoplegging / 285
15.3.3	Omkering en verzwaring bewijslast / 286
15.3.3.1	Belastingkamer HR: omkering is administratief dwangmiddel betreffende aangifte / 286
15.3.3.2	Twijfel over niet-bestaftend karakter omkering / 287
15.3.3.3	Belang 'criminal' karakter omkering? / 288
15.3.3.4	Toepasselijkheid art. 6 EVRM op de belastingheffing / 288
15.4	Het 'charge'-begrip in Nederlandse punitieve belastingzaken / 289
15.4.1	Aanvangsmoment criminal charge / 289
15.4.2	De redelijke verwachting omtrent bestraffing; jurisprudentieel criterium / 290
15.4.2.1	Strafrechtelijke oorsprong / 290
15.4.2.2	Navolging in fiscale boetezaken / 291
15.4.2.3	Verhouding verwachtingscriterium met het beïnvloedingscriterium / 293
15.4.2.3.1	Inleiding / 293
15.4.2.3.2	Subjectivering van de verwachting omtrent bestraffing / 293
15.4.2.3.3	Handeling van de autoriteiten / 298
15.4.3	Het eerste verhoor; wettelijk criterium in (fiscale) boetezaken / 299
15.4.3.1	Inleiding / 299
15.4.3.2	Voorontwerp Awb / 300
15.4.3.3	Huidige formulering / 301
15.4.3.4	Verhoorsituaties / 302
15.4.3.4.1	Algemeen; vragen in voorbereiding op boetebesluit / 302
15.4.3.4.2	Formeel en feitelijk verhoor / 302
15.4.3.5	Formalisering verhoorbegrip in fiscale uitvoeringssfeer? / 304
15.4.3.6	Aanvullende werking verwachtingscriterium in fiscale boetezaken / 305
15.4.3.7	Uitstelproblematiek / 305
15.4.3.8	Het verhoor als gefixeerde handeling / 307

15.4.4	Het redelijk vermoeden van schuld in (fiscale) strafzaken (art. 27 Sv) / 308
15.4.4.1	Algemeen / 308
15.4.4.2	Verhouding met de 'person charged' / 309
15.5	De 'person charged' in Nederlandse punitieve belastingzaken / 309
15.5.1	Natuurlijke personen en lichamen; vertegenwoordiging / 309
15.5.2	Overheidsinstanties ex art. 55 AWR / 310
15.6	Samenvatting en conclusies / 311

## HOOFDSTUK 16

### **Geen doorwerking nemo tenetur in de heffingsfeer / 313**

16.1	Inleiding / 313
16.2	Plan van behandeling / 315
16.3	Doel fiscale aangifteplicht en bijkomende (informatie)verplichtingen / 315
16.4	Procedurele scheiding heffing en sanctieoplegging / 316
16.4.1	Inleiding / 316
16.4.2	Rechtspraak belastingkamer en civiele kamer HR / 316
16.4.3	Procedurele scheiding contrasteert met rechtspraak EHRM / 324
16.4.3.1	Inleiding / 324
16.4.3.2	'Substantive' benadering EHRM; ruime notie van zelfbelasting / 324
16.4.3.3	Doelbinding bevoegdheden; détournement de pouvoir / 327
16.5	Weigeringsgrond voor medewerking of bewijsuitsluitingsregel? / 329
16.6	Samenvatting en conclusies / 329

## HOOFDSTUK 17

### **Rechten en waarborgen tegen gedwongen zelfbelasting in de fiscale boetesfeer / 331**

17.1	Inleiding / 331
17.2	Plan van behandeling / 331
17.3	Boeterechtelijk zwijgrecht en cautieplicht / 332
17.3.1	Boeterechtelijk zwijgrecht / 332
17.3.1.1	Inleiding / 332
17.3.1.2	Enkele opmerkingen over art. 47 e.v. AWR in relatie tot het verhoor in boetezaken / 333
17.3.1.2.1	'Verklaringen omtrent de overtreding': ook gegevens ex art. 47, lid 1, onder a AWR? / 333
17.3.1.2.2	Verplichtend karakter vordering zonder wettelijke grondslag? / 333
17.3.1.2.3	Andere verplichtingen dan de inlichtingenplicht leveren geen verhoorsituatie op / 334
17.3.1.3	Verschillende werkingssfeer boeterechtelijk zwijgrecht en EVRM-zwijgrecht / 335
17.3.1.3.1	Zuivere boetevragen / 335
17.3.1.3.2	Beperking tot zuivere boetevragen contrasteert met ruime notie van zelfbelasting EHRM / 336
17.3.1.4	Enkele bijzonderheden betreffende het verhoor na boeteoplegging / 337
17.3.1.4.1	Inleiding / 337
17.3.1.4.2	Bezwaarfase / 337

17.3.1.4.3	Beroepsfase / 338
17.3.2	Cautieplicht / 339
17.3.2.1	Inleiding / 339
17.3.2.2	Schriftelijke vragen / 340
17.3.2.3	Relatie met de Straatsburgse rechtspraak over cautieplicht / 340
17.3.3	Schending boeterechtelijk zwijgrecht en/of cautieplicht; boetesfeer / 341
17.3.3.1	Inleiding / 341
17.3.3.2	Leidend criterium buiten belastingzaken: wezenlijke aantasting belangen / 341
17.3.3.3	Relatie met de toetsingsfactoren voor schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting / 342
17.4	Bewijsuitsluiting van verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR; heffingsbelang / 343
17.4.1	Inleiding / 343
17.4.2	Rechtspraak belastingkamer HR / 343
17.4.3	Houdbaarheid bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen / 344
17.4.3.1	Bestaande opvattingen / 344
17.4.3.2	Toetsing bewijsuitsluitingsregel belastingkamer HR aan de rechtspraak EHRM / 346
17.4.3.2.1	Inleiding / 346
17.4.3.2.2	Toepassingsbereik bewijsuitsluitingsregel / 347
17.4.3.2.3	Kenbaarheid bewijsuitsluitingsregel / 348
17.4.3.2.4	Gebiedend karakter bewijsuitsluitingsregel / 349
17.4.3.3	Enkele aanvullende opmerkingen over bewijsuitsluiting / 350
17.4.3.3.1	Precieze grondslag bewijsuitsluitingsregel belastingkamer HR is onduidelijk / 350
17.4.3.3.2	Inwisselbaarheid zwijgen en bewijsuitsluiting / 351
17.5	Gebruik in fiscale boetezaken van verklaringen uit de strafvorderlijke sfeer / 352
17.5.1	Inleiding / 352
17.5.2	Eigen toetsingskader belastingkamer HR voor strafrechtelijk onrechtmatig verkregen bewijs; tenzij art. 6 EVRM noopt tot bewijsuitsluiting / 352
17.5.3	Voorlopige slotsom: EVRM-zwijgrecht komt in fiscale boetezaken voldoende tot gelding / 354
17.6	Bewijsuitsluiting van wilsafhankelijke bescheiden ex art. 47, lid 1, onder b AWR / 355
17.6.1	Inleiding / 355
17.6.2	Rechtspraak civiele kamer en belastingkamer HR over wilsafhankelijk materiaal / 355
17.6.2.1	Algemeen / 355
17.6.2.2	HR 21 maart 2008, nr. 34 050; impliciete erkenning niet-meewerkrecht? / 356
17.6.2.3	HR 16 november 2012, nr. 12/00967; bevestiging Saunders-criterium na Chambaz / 358
17.6.2.4	HR 12 juli 2013, nr. 12/01880; erkenning niet-meewerkrecht door civiele kamer / 358
17.6.2.5	HR 8 augustus 2014, nr. 13/00933; erkenning niet-meewerkrecht door belastingkamer / 359
17.6.2.6	HR 24 april 2015, nr. 14/02414; (niet-)bestaand fysiek materiaal / 360

17.6.2.6.1	Inleiding / 360
17.6.2.6.2	Welke rechter bepaalt welk bewijs wilsafhankelijk is (en onder de restrictie valt)? / 361
17.6.2.6.3	Staat moet bestaan en beschikbaarheid materiaal aannemelijk maken / 363
17.6.2.7	HR 29 mei 2015, nr. 14/00584; bevestiging HR 21 maart 2008, nr. 43 050 / 366
17.6.2.8	Voorlopige slotsom: niet-meewerkrecht komt in fiscale boetezaken (nog) niet voldoende tot gelding / 368
17.6.3	Mogelijke betekenis niet-meewerkrecht voor de inzageplicht / 368
17.6.3.1	Inleiding / 368
17.6.3.2	Toepasselijkheid niet-meewerkrecht in de ruime lezing / 369
17.6.3.3	Schending niet-meewerkrecht / 370
17.6.3.4	Afronding / 372
17.7	Betekenis nemo tenetur voor toegangverlening, administratie- en identificatieplicht / 372
17.7.1	Inleiding / 372
17.7.2	Toegangverlening gebouwen en gronden / 372
17.7.3	Administreren en bewaren van gegevens / 373
17.7.4	Identificeren / 374
17.8	Non-betekenis omkering bewijslast voor de samenloopproblematiek / 375
17.8.1	Inleiding / 375
17.8.2	Omkering werkt niet nadelig door in de boeteprocedure / 376
17.8.2.1	HR 27 juni 2001, nr. 35 889; aan weigering mag geen nadelig gevolg voor de boete worden verbonden / 376
17.8.2.2	HR 16 september 2005, nr. 38 156; elementen waarop onbruikbaarheid ziet / 377
17.8.2.3	HR 18 januari 2008, nr. 41 832; geheven belasting is boetegrondslag / 378
17.8.3	Redelijke schatting van de verschuldigde belasting impliceert geen 'coercion or oppression' / 379
17.9	Bewijsvermoedens en nemo tenetur / 380
17.9.1	Inleiding / 380
17.9.2	Onschuldpresumptie legt gebruik bewijsvermoedens aan banden / 380
17.9.3	Punitief gebruik bewijsvermoedens in het licht van het recht tegen gedwongen zelfbelasting / 382
17.10	Samenvatting en conclusies / 384

## HOOFDSTUK 18

### **Rechten en waarborgen tegen zelfbelasting in de fiscaal-strafvorderlijke sfeer / 387**

18.1	Inleiding / 387
18.2	Plan van behandeling / 388
18.3	Strafrechtelijk zwijgrecht en cautieplicht / 388
18.3.1	Zwijgrecht / 388
18.3.1.1	Doel en strekking zwijgrecht / 388
18.3.1.2	Geen historisch verband met art. 6 EVRM / 388
18.3.1.3	Toepassingsbereik; verhoor-begrip / 389
18.3.1.3.1	Algemeen / 389

18.3.1.3.2	Strafrechtelijk verhoor wegens vermoed (fiscaal) delict / 390
18.3.1.4	Samenloop met wettelijke informatieplicht / 391
18.3.1.4.1	Informatieplicht wijkt voor strafrechtelijk zwijgrecht / 391
18.3.1.4.2	Heffingsvragen van FIOD-ambtenaren tijdens verhoor / 392
18.3.1.4.3	Boetevragen van FIOD-ambtenaren tijdens strafrechtelijk verhoor? / 393
18.3.1.5	Uitoefening fiscale toezichtsbevoegdheden voor strafvorderlijke doeleinden / 393
18.3.1.5.1	Inleiding / 393
18.3.1.5.2	Inlichtingenvordering uitsluitend voor strafvorderlijke doeleinden / 394
18.3.1.5.3	Inlichtingenvordering met een gemengd heffings- en strafvorderlijk belang / 395
18.3.1.6	Voortzetting (reël) toezichtsonderzoek na verdenking; doorgifte verklaringen aan OM / 396
18.3.2	Cautieplicht / 397
18.3.3	Schending zwijgrecht en cautieplicht / 398
18.3.3.1	Zwijgrecht / 398
18.3.3.2	Cautieverzuim / 399
18.4	Recht op rechtsbijstand bij verhoor / 400
18.4.1	Algemeen / 400
18.4.2	Betekenis art. 6, lid 3, onderdeel c EVRM voor nemo tenetur / 400
18.4.3	Implementatie Richtlijn 2013/48/EU; FIOD-verhoor / 402
18.4.4	Schending recht op bijstand bij verhoor / 402
18.5	Betekenis nemo tenetur voor bijzondere dwangmiddelen AWR / 402
18.5.1	Inleiding / 402
18.5.2	Uitleveringsbevoegdheid ex art. 81 AWR / 403
18.5.2.1	Inleiding / 403
18.5.2.2	Bevel uitlevering aan de verdachte / 403
18.5.2.3	Bevel uitlevering aan de 'person charged' / 404
18.5.2.4	Mogelijke betekenis niet-meewerkrecht / 408
18.5.2.4.1	Bestaande opvattingen / 408
18.5.2.4.2	Gebruik wilsafhankelijk materiaal: ontoelaatbaar? / 409
18.5.2.4.3	Eigen opvatting: vordering uitlevering impliceert ontoelaatbare dwang; invloed procedurele waarborgen en publiek belang / 410
18.5.3	Binnentredingsbevoegdheid ex art. 83 AWR / 410
18.6	Samenvatting en conclusies / 411

## DEEL III AFRONDING

### HOOFDSTUK 19

#### **Vooruitblik** / 415

19.1	Inleiding / 415
19.2	Plan van behandeling / 416
19.3	Ontwikkelingen in de verhouding van het EHRM met de hoogste nationale gerechten / 416
19.3.1	Inleiding / 416
19.3.2	Recente discussie over positie EHRM / 416
19.3.3	Dialogo EHRM en (hoogste) nationale gerechten / 417

19.3.3.1	Pluralistische verhouding tussen het EHRM en de verdragsstaten / 417
19.3.3.2	'Advisory opinions' / 418
19.4	Ontwikkelingen in de (repressieve) fiscale handhaving / 419
19.4.1	Inleiding / 419
19.4.2	Toenemende beschikbaarheid van informatie buiten de verdachte om / 419
19.4.2.1	Massale gegevensopslag en -verwerking; digitalisering / 419
19.4.2.2	Grensoverschrijdende informatieuitwisseling en samenwerking; globalisering / 420
19.4.3	Nieuwe en verbeterde (onderzoeks)methoden / 421
19.4.3.1	Inleiding / 421
19.4.3.2	Koppelen op afstand; 'cloud computing' / 421
19.4.3.3	Neuropsychologisch onderzoek / 422
19.4.3.4	Biometrische gegevens / 422
19.4.3.5	Afschermen potentieel belastende data door de verdachte / 423
19.4.4	Verschuiving zwaartepunt naar het recht op privacy? / 423
19.5	Toekomstige invulling van nemo tenetur in Nederlandse fiscale boetezaken / 426
19.5.1	Inleiding / 426
19.5.2	Bewijsgaring buiten de boeteling om / 427
19.5.2.1	Algemeen / 427
19.5.2.2	Gegevensverstrekking door andere overheidsinstanties; internationale bijstandsverlening / 428
19.5.2.3	Derdenonderzoek / 428
19.5.3	Bewijsgaring bij de boeteling zelf; grensverkenning / 429
19.5.3.1	Inleiding / 429
19.5.3.2	Gedwongen afgifte bescheiden / 430
19.5.3.3	Gedwongen afleggen van verklaringen blijft problematisch / 431
19.5.3.4	Toekennen strafvermindering bij volledige medewerking aan het boeteonderzoek / 431
19.5.3.5	Overschakelen naar strafvorderlijk scenario; bestuurlijke doorzoekingsbevoegdheid / 431
19.6	Verschillende geldingskracht nemo tenetur in Nederlandse fiscale boete- en strafzaken / 432
19.6.1	Inleiding / 432
19.6.2	Geringe strafrechtelijke connotatie fiscale boetezaken / 433
19.6.3	Gering risico onbetrouwbaar bewijs / 435
19.6.4	Procesautonomie in Nederlandse fiscale boetezaken / 436
19.6.5	Inbreuken op de fysieke of psychische integriteit / 436
19.7	Wanneer fiscale rechtshandhaving in het geding komt / 438
19.7.1	Inleiding / 438
19.7.2	Lichtere vormen van verwijtbaarheid; daadstrafrecht / 438
19.7.3	Ruimer gebruik bewijsvermoedens / 439
19.8	Afronding / 439
19.9	Samenvatting en conclusies / 441

HOOFDSTUK 20

**Samenvatting en conclusies / 443**

20.1 Inleiding / 443

**Deel I Straatsburg**

20.2 EVRM-corpus / 444

20.3 Het recht op een behoorlijk strafproces / 445

20.4 Nemo tenetur-rechtspraak EHRM / 446

20.5 Grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting / 447

20.6 Toepassingsbereik zwijgrecht / 448

20.7 Toepassingsbereik niet-meewerkrecht / 449

20.8 Latente werking niet-meewerkrecht; bewijsverbod / 451

20.9 Ontoelaatbare dwang / 452

20.10 Procedurele waarborgen / 454

20.11 Belastend gebruik afgedwongen medewerking / 454

20.12 Publiek belang / 455

**Deel II Nationaal**

20.13 Informatieverstreking ten dienste van de belastingheffing / 456

20.14 Sanctiedreiging en -oplegging / 457

20.15 De criminal charge in punitieve belastingzaken / 458

20.16 Geen doorwerking nemo tenetur in de heffingssfeer / 459

20.17 Rechten en waarborgen tegen gedwongen zelfbelasting in de fiscale boetesfeer / 460

20.18 Rechten en waarborgen tegen zelfbelasting in de fiscaal-strafvorderlijke sfeer / 462

**Deel III Afronding**

20.19 Vooruitblik / 464

**Summary / 467**

**Lijst van aangehaalde literatuur / 473**

**Jurisprudentieregister / 493**

**Trefwoordenregister / 513**





## LIJST VAN GEBRUIKTE AFKORTINGEN

AA	Ars Aequi Maandblad
AB	AB Rechtspraak Bestuursrecht
abbb	algemene beginselen van behoorlijk bestuur
abbp	algemene beginselen van behoorlijk procesrecht
ABRvS	Afdeling bestuursrechtspraak Raad van State
amvb	algemene maatregel van bestuur
ACM	Autoriteit Consument & Markt
AFM	Autoriteit Financiële Markten
A-G	Advocaat-Generaal bij de Hoge Raad der Nederlanden
AM	Actualiteiten Mededingingsrecht
Awb	Algemene wet bestuursrecht
AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen
avas	afwezigheid van alle schuld
BBBB	Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
BNB	Beslissingen Nederlandse Belastingzaken
BOA	buitengewoon opsporingsambtenaar
BOD	bijzondere opsporingsdienst
Bude	Besluit universele dienstverlening en eindgebruikersbelangen
Cbb	College van Beroep voor het bedrijfsleven
CIN	Centraal Incidenten Nummer
Concl.	Conclusie A-G
CR	Computerrecht
CRvB	Centrale Raad van Beroep
DD	Delikt en Delinkwent
DNB	De Nederlandsche Bank
EU	Europese Unie
EU-Hand- vest	Handvest van de Grondrechten van de Europese Unie
ECRM	Europese Commissie voor de Rechten van de Mens
EHRM	Europees Hof voor de Rechten van de Mens
EVRM	Europees Verdrag ter bescherming van de Rechten van de Mens en de fundamentele vrijheden
FED	Fiscaal Tijdschrift FED
FTV	Fiscaal Tijdschrift Vermogen
FIOD	Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst
Fw	Faillissementswet

GJ	Gezondheidszorg Jurisprudentie
Gw	Grondwet
HR	Hoge Raad der Nederlanden
HvJ	Hof van Justitie van de Europese Unie
HRC	Human Rights Committee van de Verenigde Naties
IGZ	Inspectie voor de Gezondheidszorg
Inv.wet	Invorderingswet 1990
IVBPR	Internationaal Verdrag inzake Burgerlijke en Politieke Rechten
JB	Jurisprudentie Bestuursrecht
JIN	Jurisprudentie in Nederland
JOR	Jurisprudentie Onderneming & Recht
JV	Jurisprudentie Vreemdelingenrecht
KBLux	Kredietbank Luxemburg
NJ	Nederlandse Jurisprudentie
NJB	Nederlands Juristenblad
NJCM-Bulletin	Bulletin van het Nederlands Juristen Comité voor de Mensenrechten
NJFS	Nederlandse Jurisprudentie Feitenrechtspraak Strafzaken
No	Nationale ombudsman
NTFR	Nederlands Tijdschrift voor Fiscaal Recht
OESO	Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling
OM	Openbaar Ministerie
OPTA	Onafhankelijke Post en Telecommunicatie Autoriteit
Ovj	Officier van Justitie
P&I	Privacy & Informatie
Protocol	Protocol aanmelding en afdoening van fiscale delicten en delicten op het gebied van douane en toeslagen
AAFD	
Rb.	Rechtbank
r-c	rechter-commissaris
RF	Rechtspraak Financieel recht
Richtlijnen	Richtlijnen aanmelding en afhandeling fiscale delicten, douane- en toeslagendelicten
AAFD	
Rv	Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering
RvdW	Rechtspraak van de Week
Sr	Wetboek van Strafrecht
Stc. Fin.	staatssecretaris van Financiën
Stcrt.	Staatscourant
Sv	Wetboek van Strafvordering
Sw	Successiewet 1956
TFB	Tijdschrift voor Formeel Belastingrecht
TFO	Tijdschrift Fiscaal Ondernemingsrecht
TFR	Tijdschrift voor Financieel Recht
Trb.	Tractatenblad
TvS&C	Tijdschrift voor Sanctierecht & Compliance
Uitv.besl.	Uitvoeringsbesluit

Uitv.reg.	Uitvoeringsregeling
UWV	Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen
VIA	Vooringevulde Aangifte Inkomstenbelasting
V-N	Vakstudie-Nieuws
VR	Verkeersrecht ANWB
Vzr.	Voorzieningenrechter
Wav	Wet arbeid vreemdelingen
Wbp	Wet bescherming persoonsgegevens
WED	Wet op de economische delicten
Wet IB 2001	Wet op de Inkomstenbelasting 2001
Wet IB 1914	Wet op de Inkomstenbelasting 1914
Wet LB	Wet op de loonbelasting 1965
Wet OB	Wet op de omzetbelasting 1968
Wet RO	Wet op de Rechterlijke Organisatie
WFR	Weekblad Fiscaal Recht
WIB	Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen
WID	Wet op de identificatieplicht
Wmb	Wet milieubeheer
Wtk 1992	Wet toezicht kredietwezen 1992
WVO	Wet verontreiniging oppervlaktewater
WVV	Weens verdragenverdrag
Wwm	Wet wapens en munitie
Wvw	Wegenverkeerswet
WW	Werkloosheidswet
Wwft	Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme



## HOOFDSTUK 1

# Inleiding

### 1.1 Inleiding

De heffing van belastingen steunt in belangrijke mate op informatie die burgers, bedrijven en overheden aan de Belastingdienst verstrekken. Deze verstrekking betreft niet alleen inlichtingen, waarop het zwijgrecht – dat de kern van het zogenoemde nemo tenetur-beginsel vormt – betrekking heeft. Die betreft ook andere vormen van medewerking, zoals de afgifte van bescheiden en het verlenen van toegang tot gebouwen en gronden. De betekenis van het nemo tenetur-beginsel voor deze laatste vormen van medewerking is nog weinig duidelijk. Vooral omdat niet duidelijk is wat het beginsel precies behelst. Wel is duidelijk dat dit beginsel haar naam ontleent aan het adagium 'Nemo tenetur prodere seipsum' ofwel niemand mag worden gedwongen om zichzelf te belasten.

In punitieve belastingzaken<sup>1</sup> roept de erkenning van dit beginsel de vraag op waar een (wettelijke) meewerkplicht van burgers in de fiscale heffings-, boete- en/of fiscaal-strafvorderlijke sfeer eindigt en het recht om zichzelf niet te hoeven belasten begint. De scheidslijn tussen kortweg meewerkplicht en zwijgrecht wordt in deze zaken vooral bepaald door de rechtspraak van het EHRM over het recht tegen gedwongen zelfbelasting in art. 6 EVRM. Reden waarom in deze studie het Nederlandse fiscale bestuurs- en strafrecht en het Europese recht hand in hand gaan.

### 1.2 Plan van behandeling

In § 1.3 zal ik eerst de historische context schetsen waarin het nemo tenetur-beginsel tot ontwikkeling is gekomen en in § 1.4 de hedendaagse erkenning van het beginsel. In § 1.5 zal ik de mogelijke grondslagen ofwel ratio's van het beginsel inventariseren. Aansluitend zal ik in § 1.6 kort ingaan op de controverses die het beginsel oproept. In § 1.7 zal ik de doorwerking ervan in de Nederlandse (fiscale) rechtsorde nagaan. Nadat ik in § 1.8 de problematiek betreffende de samenloop van kortweg zwijgrecht en meewerkplicht heb ingekaderd, zal ik in § 1.9 het motief, het doel en de onderzoeksvraag van deze studie formuleren, het onderwerp verder afbakenen en de methode van onderzoek toelichten. Ik sluit af in § 1.10 met een plan van behandeling van deze studie.

---

1 Met het begrip 'punitieve belastingzaken' heb ik in deze studie het oog op (Nederlandse) belastingzaken waarin sprake is van (dreigende) boeteoplegging door de inspecteur en/of (dreigende) strafvervolgning door het OM (dan wel het bestuur van de Belastingdienst door middel van het opleggen van een zogenoemde strafbeschikking; zie § 14.5.2.5.2 hierna), vanwege de overtreding van een fiscaal voorschrift.

### 1.3 Historische context nemo tenetur

De precieze oorsprong van het nemo tenetur-beginsel is niet duidelijk. Het wordt toegeschreven aan Johannes Chrysostomus (circa 347–407 n. Chr.), aartsbisschop van het vroegere Constantinopel. Hij was een belangrijke voorganger van de vroege kerk en verzette zich tegen het machtsmisbruik door de kerkelijke en andere autoriteiten. Een geschrift van zijn hand in de vorm van een commentaar op de brief aan de Hebreeënen zou de oorsprong van het adagium zijn. Daarin is te lezen: 'Ik zeg niet tegen jou dat je jezelf publiekelijk moet verraden of jezelf moet beschuldigen ten overstaan van anderen, maar dat je de profeet moet gehoorzamen wanneer hij zegt: 'Onthul jezelf aan de Heer'.<sup>2</sup> Chrysostomus zou hiermee tot uitdrukking hebben willen brengen dat ieder zijn zonden moet opbiechten aan God alleen en (daarom) niet kan worden gedwongen die zonden aan iemand anders te onthullen.<sup>3</sup>

#### *Oorsprong en ontwikkeling nemo tenetur; traditionele opvatting*

Over de ontwikkeling van het nemo tenetur-beginsel tot wat het in onze tijd is – een bewijsrechtelijk concept dat wordt aangeduid als het recht van de verdachte om zichzelf niet te hoeven belasten<sup>4</sup> – bestaat geen eenstemmigheid. In de traditionele opvatting is het beginsel in de zeventiende eeuw in Engeland tot ontwikkeling gekomen, in reactie op het inquisitoire strafgeding van de zogenoemde Star Chamber en de Court of High Commission.<sup>5</sup> Daarin was de verdachte gehouden om een eed af te leggen ('oath ex officio'), op grond waarvan hij tijdens het strafgeding naar waarheid moest verklaren over zijn (on)schuld. De eedsaflegging was toentertijd een krachtig middel in handen van de gerechten, vanwege de sterk religieuze beleving en de machtige positie van de kerk.<sup>6</sup> Meer nog dan het risico van meened was het de spirituele consequentie van het niet verklaren van de waarheid die de verdachte bond aan de door hem af te leggen eed. Evenals de toen nog gebruikelijke tortuur was die eed een vorm van dwang of pressie.

Na de afschaffing van de Star Chamber in 1641 werd de eedsaflegging verboden en kreeg nemo tenetur gaandeweg ingang in de Engelse 'common law', een systeem van rechtsvorming op basis van gewoonterecht. De ontwikkeling ervan zou ook tegenwicht hebben geboden aan het inquisitoire strafgeding op het Europese vasteland. Die procesvorm zou niet passen binnen het accusatoire systeem van de 'common law'.<sup>7</sup>

#### *Oorsprong en ontwikkeling nemo tenetur; alternatieve opvatting*

Inmiddels wordt de juistheid van deze (traditionele) opvatting over de oorsprong en ontwikkeling van het nemo tenetur-beginsel betwijfeld. Nemo tenetur zou in werkelijkheid wortelen in het Europese 'ius commune', de combinatie van Romeins en kerkelijk recht

2 Roles 2010, p. 48. Zie eerder Hemholz e.a. 1997, p. 48. Of het een brief van de apostel Paulus betreft, zoals Roles en Hemholz menen, moet worden betwijfeld. Zie Van de Kamp 2010.

3 Van Russen Groen/Trotman 2002, p. 96, wijzen op de verwantschap met twee andere kernspreuken, te weten 'Nemo tenetur edere contra se' (niemand is gehouden tegen zichzelf te getuigen) en 'Nemo tenetur se accusare' (niemand is gehouden zichzelf te beschuldigen).

4 In de Angelsaksische landen is dit concept bekend als 'privilege against self-incrimination'.

5 Zie nader Hemholz e.a. 1997, p. 18. Anders: Rogall 1977, p. 77 e.v.

6 Zie uitgebreid Roles 2010, p. 49 e.v.

7 In deze zin: Langbein 1994, p. 1047 e.v.

die in de middeleeuwen op het Europese vasteland tot ontwikkeling kwam.<sup>8</sup> Dit recht vormde onder meer de grondslag voor het toenmalige juridische onderwijs in Engeland en verschaft de basisregels voor de gebruiken binnen de Engelse kerkelijke gerechten ('ecclesiastical courts').

Bovendien zou nemo tenetur weliswaar zijn erkend in het Engelse recht van de zeventiende eeuw, maar de gelding ervan zou beperkt zijn. Het beginsel strekte in die tijd ertoe zogenoemde vangnetexpedities tegen te gaan, dat wil zeggen het (willekeurig) door de autoriteiten blootleggen van bewijs van overtredingen zonder dat daarvoor concrete aanwijzingen bestaan. Uitgangspunt daarbij was dat de verdachte alleen kon worden verplicht om op zelfbelastende vragen te antwoorden, wanneer er goede redenen waren te vermoeden dat hij de wet had overtreden.<sup>9</sup>

Ten slotte zou de traditionele opvatting over de ontwikkeling van het nemo tenetur-beginsel voorbijgaan aan het feit dat het niet zou sporen met het strafgeding voor de 'common law'-gerechten in de zeventiende eeuw. Omdat de verdachte zich niet mocht laten bijstaan, moest hij zijn eigen verdediging voeren. Niet het recht te zwijgen, maar juist de mogelijkheid om te spreken was een fundamentele waarborg voor de verdachte. Alleen hij kon immers reageren op het tegen hem ingebrachte bewijs. Het recht van de verdachte om zichzelf niet te hoeven belasten zou pas tot ontwikkeling zijn gekomen vanaf het midden van de achttiende eeuw. In die tijd werden aan het strafgeding in de 'common law' nieuwe elementen toegevoegd, zoals het recht van de verdediging om getuigen te ondervragen, de zogenoemde onschuldpresumptie, de daarmee verband houdende eis dat de schuld van de verdachte overtuigend moet zijn bewezen en meer in het algemeen de ontwikkeling van bewijsregels.<sup>10</sup>

## 1.4 Hedendaagse erkenning

In onze tijd heeft het nemo tenetur-beginsel ruime erkenning gekregen in de Angelsaksische landen en op het Europese vasteland.<sup>11</sup> Ook niet-westerse landen erkennen inmiddels het beginsel.<sup>12</sup> Aan de ruime erkenning draagt bij dat er op grond van internationale (mensrechten)verdragen een algemeen (strafrechtelijk) beginsel bestaat dat een verdachte niet mag worden gedwongen om mee te werken aan de verkrijging door de autoriteiten van hem vermoedelijk belastend bewijs(materiaal).<sup>13</sup>

### *Art. 14, lid 3, onderdeel g IVBPR*

Zo is het beginsel uitdrukkelijk uitgewerkt in het IVBPR.<sup>14</sup> art. 14, lid 3, onderdeel g IVBPR, legt vast dat ieder bij de bepaling van de gegrondheid van een tegen hem ingestelde

<sup>8</sup> Zie uitgebreid Hemholz e.a. 1997, p. 17 e.v.

<sup>9</sup> Hemholz e.a. 1997, p. 29.

<sup>10</sup> Hemholz e.a. 1997, p. 82 e.v.

<sup>11</sup> Voorbeelden zijn § 136, lid 1 van de Duitse Strafprozessordnung; art. L 116 van de Franse Code de procédure pénale; art. 34 e.v. van de Engelse Criminal Justice and Public Order Act 1994; het Amerikaanse Fifth Amendment; en art. 11 van de Canadese Charter of Rights and Freedoms.

<sup>12</sup> Vgl. art. 20, lid 3 van de Indiase Constitution. In sommige delen van China zou inmiddels een zwijgrecht zijn geïntroduceerd en geïmplementeerd; zie International Centre for Criminal Law Reform and Criminal Justice Policy, p. 3.

<sup>13</sup> Vgl. Wattel, noot onder EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), BNB 1993/350, pt. 5.

<sup>14</sup> Trb. 1978,177.

strafvervolgning het recht heeft om niet te worden gedwongen tegen zichzelf te getuigen of een bekentenis af te leggen.<sup>15</sup> Van deze bepaling wordt vrij algemeen aangenomen dat zij alleen verbiedt om de verdachte tot het afleggen van een verklaring te dwingen. In overeenstemming met het Amerikaanse Fifth Amendment, dat model heeft gestaan voor art. 14, lid 3, onderdeel g<sup>16</sup>, zou zij geen betrekking hebben op andere vormen van gedwongen medewerking, zoals de afgifte van of inzage in documenten.<sup>17</sup> Uit de tekst van het artikel volgt dit niet, terwijl het HRC<sup>18</sup> zich daarover tot op heden niet uitdrukkelijk heeft uitgelaten.<sup>19</sup> Wel kan worden gewezen op het algemeen commentaar van het HRC bij art. 14.<sup>20</sup>

Het aantal beslissingen naar aanleiding van individuele klachten over schending door verdragsstaten van art. 14, lid 3, onderdeel g IVBPR, is beperkt. Daaruit volgt in ieder geval dat het HRC bij de vaststelling of sprake is van een bekentenis die in strijd met genoemd artikel is afgedwongen, andere verdedigingswaarborgen zoals de cautieplicht en het recht op rechtsbijstand van een advocaat, meeweegt.<sup>21</sup>

### *Erkenning nemo tenetur door het EHRM*

In afwijking van het IVBPR is het nemo tenetur-beginsel niet uitdrukkelijk verwoord in zijn Europese evenknie, het EVRM.<sup>22</sup> Uit de rechtspraak van het EHRM (hierna ook: het 'Straatsburgse hof' of kortweg 'Hof') volgt dat het beginsel moet worden gelezen in art. 6, lid 1 EVRM dat het recht op een behoorlijk (straf)proces vastlegt. Het Straatsburgse hof omschrijft het beginsel in zijn rechtspraak als 'the right of anyone charged with a criminal offence, within the autonomous meaning of this expression in art. 6, not to contribute to

15 Art. 14, lid 3 IVBPR luidt: 'In the determination of any 'criminal charge' against him, everyone shall be entitled to the following minimum guarantees, in full equality: (...) (g) Not to be compelled to testify against himself or to confess guilt.'

16 Feteris 2002(a), p. 282.

17 Schalken, noot onder HR 2 juli 1990, NJ 1990, 751, en Feteris, aant. bij EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), FED 1993/628.

18 Het HRC is een instantie die speciaal door het IVBPR (art. 28) in het leven is geroepen om toezicht te houden op de naleving van dit verdrag. Zie nader Feteris 2002(a), p. 81 e.v.

19 Zie eerder Van Russen Groen/Trotman 2002, p. 97. Zie ook Feteris 2002, p. 282, die erop wijst dat het HRC art. 14, derde lid, onderdeel g IVBPR alleen heeft toegepast in situaties waarin de verdachte werd gedwongen een bekentenis af te leggen. Vgl. *Campbell v. Jamaica*, Comm. 248/1987 (HRC 1992), § 6.7: '(...) the wording of [article 14, paragraph 3 (g)] – i. e. that no one shall "be compelled to testify against himself or to confess guilt" – must be understood in terms of the absence of any pressure from the investigating authorities on the accused, with a view to obtaining a confession of guilt.' Bij mijn weten is dit nog steeds het geval.

20 Zie Human Rights Committee, General Comment 13, Article 14 (Twenty-first session, 1984), Compilation of General Comments and General Recommendations Adopted by Human Rights Treaty Bodies, U.N. Doc. HRI/GEN/1/Rev.1 at 14 (1994): '14. Subparagraph 3 (g) provides that the accused may not be compelled to testify against himself or to confess guilt. In considering this safeguard the provisions of article 7 and article 10, paragraph 1, should be borne in mind. In order to compel the accused to confess or to testify against himself, frequently methods which violate these provisions are used. The law should require that evidence provided by means of such methods or any other form of compulsion is wholly unacceptable.'

21 Zie bijvoorbeeld *Khoroshenko v. Russian Federation*, Comm. No. 1304/2004 (HRC, Mar. 29, 2011) en *Bakurov v. Russian Federation*, Comm. No. 1861/2009 (HRC, Mar. 25, 2013). De uitspraken van het HRC zijn te raadplegen via [www.worldcourts.com](http://www.worldcourts.com).

22 Trb. 1951, 154.



incriminate himself.<sup>23</sup> Het terminologische onderscheid met art. 14, lid 3, onderdeel g IVBPR bestaat erin dat de omschrijving van het Hof niet woordelijk is beperkt tot verklaringen en bekentenissen, maar meer in het algemeen rept over het niet hoeven bijdragen aan het bewijs tegen zichzelf. Dit zal wel eraan bijdragen dat de erkenning van het nemo tenetur-beginsel door het Straatsburgse hof voor de praktijk van (veel) grotere betekenis is dan art. 14, lid 3, onderdeel g IVBPR. In het vervolg laat ik dit artikel buiten beschouwing.

#### *Erkenning nemo tenetur door het HvJ*

Ook het HvJ erkent in de context van het Europese (mededingings)recht een aan de verdachte toekomend recht tegen gedwongen zelfbelasting. Zo oordeelt het in de zaken *Orkem* en *Solvay* dat de Europese Commissie de rechten van de verdediging had geschonden door vooral inzage te vorderen in boeken van de van concurrentievervalsing verdachte ondernemingen.<sup>24</sup> Die vordering zou ertoe leiden dat de ondernemingen het bewijs zouden moeten aandragen voor door henzelf begane overtredingen, terwijl dit juist aan de Commissie was om te bewijzen. Het HvJ baseert dit oordeel niet op art. 6 EVRM of art. 14 IVBPR – de EU is (nog) geen partij van beide verdragen<sup>25</sup> –, maar op de fundamentele beginselen van het Gemeenschapsrecht.<sup>26</sup>

Inmiddels kan worden gewezen op de EU-Richtlijn 2012/13/EU van 22 mei 2012, inzake de rechten voor verdachten in strafzaken. Deze richtlijn garandeert dat de verdachte wordt geïnformeerd over zijn rechten door middel van een 'letter of rights'.<sup>27</sup> Tot die rechten behoort het zwijgrecht. Ik wijs ook op het EU-Handvest, dat op 1 december 2009 verbindende kracht kreeg en onderdeel uitmaakt van het primaire Unierecht.<sup>28</sup> In art. 47 en 48 is het recht op een 'fair hearing' vastgelegd.<sup>29</sup> De daarin gespecificeerde rechten van

23 EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), BNB 1993/350 (m.nt. Wattel); FED 1993/628 (m.aant. Feteris); NJ 1993, 485 (m.nt. Knigge).

24 HvJ 18 oktober 1989 (*Solvay*), Jur. 1989, p. 3355 en HvJ 18 oktober 1989 (*Orkem*), Jur. 1989, p. 3283. Het arrest-*Orkem* is gepubliceerd in NJ 1991, 687. In HvJ 18 juli 2013, zaak C-501/11 P (*Schindler Holding e.a./Commissie*), verklaart het Hof een middel over schending van het nemo tenetur-beginsel niet-ontvankelijk, omdat het middel te onduidelijk is om te kunnen worden beantwoord.

25 De toetreding van de EU tot het EVRM is inmiddels voorzien in art. 59 EVRM. Het Verdrag van Lissabon dat op 1 december 2009 in werking trad, verplicht de Unie toe te treden (zie Gerards/Claes 2012, p. 270). Medio 2013 is de ontwerpakte voor het toetredingsverdrag van de EU tot het EVRM voorgelegd aan het HvJ, dat de verenigbaarheid van de verdragen zal beoordelen (zie Altena-Davidsen 2014 (onder 'Toetreding van de EU tot het EVRM')). Het HvJ heeft hierop op 18 december 2014 negatief geadviseerd, zodat Europese Commissie terug naar de onderhandelingsstafel moet. Het advies van het HvJ met nr. C-2/13, is te raadplegen via de website van het HvJ ([www.curia.europa.eu](http://www.curia.europa.eu)).

26 Wattel, noot onder EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), BNB 1993/350. Overigens is het zo dat het HvJ in zijn rechtspraak erkent dat de fundamentele rechten in de communautaire rechtsorde worden beschermd. Zie na de zaken *Solvay* en *Orkem* bijvoorbeeld HvJ 8 juli 1999, zaak C-199/92 (*Hüls/Commissie*).

27 Over het informatierecht en de 'letter of rights' zie men uitgebreid Spronken 2012, p. 172 e.v.

28 Voor de goede orde: het EU-Handvest werkt slechts door in de gevallen waarin uitvoering wordt gegeven aan het EU-recht, zoals het mededingingsrecht. Zie art. 51, lid 1 van het Handvest: 'De bepalingen van dit handvest zijn gericht tot de instellingen en organen van de Unie met inachtneming van het subsidiariteitsbeginsel en tot de lidstaten, uitsluitend wanneer zij het recht van de Unie ten uitvoer brengen. Derhalve eerbiedigen zij de rechten, leven zij de beginselen na en bevorderen zij de toepassing ervan, overeenkomstig hun respectieve bevoegdheden.' (cursivering toegevoegd).

29 Gerards/Claes 2012, p. 270.

de verdediging bevatten geen verwijzing naar het zwijgrecht respectievelijk het nemo tenetur-beginsel.

## 1.5 Grondslagen

### 1.5.1 Algemeen

Dat het nemo tenetur-beginsel ruime erkenning heeft gekregen, betekent niet dat over de inhoud ervan eenstemmigheid heerst. Het verschil in opvatting richt zich niet zozeer op de essentie van het beginsel, maar vooral op de omvang ervan. Hieraan draagt in belangrijke mate bij dat het lastig is een (afdoende) rechtvaardiging voor de erkenning van nemo tenetur te geven. Het beginsel is geen eenduidig ideaal, maar een historisch en maatschappelijk gegeven, dat in veranderende omstandigheden herinterpretatie behoeft.<sup>30</sup> In de periode van enkele honderden jaren waarin het beginsel is geëvolueerd, is het politieke, juridische en sociale landschap dramatisch veranderd.

#### *Bescherming tegen gedwongen zelfbelasting*

De essentie ofwel vaste waarde van het beginsel moet worden gezocht in de bescherming die het biedt aan de verdachte die wordt gedwongen om antwoorden te geven of anderszins medewerking te verlenen die mogelijk bijdraagt aan de eigen veroordeling. Waarom die bescherming precies moet worden geboden, is niet eenduidig. Geen van de in de doctrine en rechtspraak ontwikkelde grondslagen van het nemo tenetur-beginsel biedt daarvoor een zelfstandige, afdoende legitimatie. Tegelijk is het moeilijk om één of meer grondslagen als niet relevant te bestempelen.

#### *Grondslagen nemo tenetur*

De grondslagen kunnen globaal worden onderverdeeld in systematische en persoonlijke grondslagen.<sup>31</sup> De systematische grondslagen zijn gekoppeld aan het strafrechtstelsel. In die benadering draagt nemo tenetur bij aan (de verwezenlijking van) de doelstellingen van dat systeem. De persoonlijke grondslagen steunen vooral op noties van fundamentele waarborgen en het respect voor de menselijke waardigheid en autonomie van de verdachte. Het beginsel heeft dan zelfstandige, intrinsieke waarde.

### 1.5.2 Systematische grondslagen

#### *Tegengaan machtsmisbruik; waarborgen deugdelijk bewijs*

In de traditionele opvatting is nemo tenetur bedoeld om machtsmisbruik van de staat te beteugelen. Een hiervan afgeleide grondslag is dat het beginsel ertoe kan dienen de deugdelijkheid van het bewijs te waarborgen. Dan moet vooral worden gedacht aan (het voorkomen van) valse bekentenissen die de verdachte onder uitoefening van dwang of pressie aflegt.

Beide grondslagen zijn niet onverkort inpasbaar in de huidige tijd. Dit geldt vooral voor het beteugelen van machtsmisbruik door de staat. In een democratische rechtsstaat die wortelt

<sup>30</sup> 't Hart 1984, p. 228-231.

<sup>31</sup> Queensland Law Reform Commission, p. 3 e.v. Het navolgende is grotendeels daaraan ontleend.

in de 'rule of law', zou dergelijk misbruik door de rechter moeten worden 'bestraft'. Deze grondslag kan wel zo worden ingepast dat nemo tenetur ertoe strekt een redelijke balans tussen de staatsmacht en de rechten en belangen van (individuele) burgers te waarborgen.

Tegen het waarborgen van de deugdelijkheid van het bewijs als grondslag pleit inmiddels dat het beginsel zich in de huidige tijd ook lijkt uit te strekken tot niet-verklarend bewijs.<sup>32</sup> Daarbij komt dat ook de van een getuige gevorderde verklaring onbetrouwbaar kan zijn en in een onterechte veroordeling van de verdachte kan resulteren.

#### *In stand houden adversair strafgeding*

Met de deugdelijkheid van het bewijs als systematische grondslag houdt verband de opvatting waarin nemo tenetur het adversaire strafgeding ofwel de procedure op tegenspraak, in stand houdt. Daarin is de verdachte procespartij en niet enkel object van onderzoek. Deze grondslag is vooral goed inpasbaar in strafrechtssystemen met een (gematigd) accusatoir karakter, zoals in de meeste westerse landen wel het geval is.

### **1.5.3 Persoonlijke grondslagen**

#### *Uitweg uit het trilemma*

In de traditionele opvatting wordt de ontwikkeling van het nemo tenetur-beginsel binnen de Engelse 'common law'-traditie ook gerelateerd aan de bescherming van de verdachte tegen het door de eedsaflegging opgelegde trilemma om te kiezen tussen bestraffing vanwege de weigering te verklaren, het naar waarheid verklaren (met (wellicht) kans op bestraffing) dan wel het plegen van meeneed.<sup>33</sup> Conceptueel lijkt dit trilemma, dat veronderstelt dat nemo tenetur alleen de schuldigen beschermt, nog steeds goed in te passen in de huidige rechtsorden van (westerse) staten, waarin de eedsaflegging en tortuur zijn vervangen door modernere vormen van dwang zoals (de dreiging van) geldboetes, gevangenisstraf en publiciteit als eigentijdse (mega-)schandpaal.

#### *Bescherming individuele vrijheid en menselijke waardigheid; privacy*

Met het trilemma is verwant de focus op de bescherming van de individuele vrijheid en menselijke waardigheid, en daarmee de onschendbaarheid of privacy van een individu. Het nemo tenetur-beginsel neemt dan de vorm aan van een fundamenteel recht voor verdachten, en niet (zozeer) een bewijsregel. Deze grondslag klinkt onder meer door in de rechtspraak van de Angelsaksische landen.<sup>34</sup> Zij lijkt goed in de huidige, naoorlogse periode te passen, waarin fundamentele vrijheden tot wasdom zijn gekomen.

Hier kan tegenin worden gebracht dat het nemo tenetur-beginsel niet alleen weigeringsgrond voor medewerking is, maar ook – of misschien wel vooral – bewijs(uitsluitings)regel. Omdat privacy een fundamenteel recht is, zou het belang van het beginsel volgens deze grondslag echter vooral schuilgaan in de aard van de (verplichte) onthulling en niet zozeer de (bewijs)gevolgen daarvan.<sup>35</sup> Bovendien is buiten twijfel dat verschillende moderne onderzoeksmethoden zoals urine-, bloed- en DNA-onderzoek, de onschendbaarheid of

32 Zie hoofdstuk 7 hierna.

33 Roles 2010, p. 48. Zie eerder Hemholz e.a. 1997, p. 17. Over het trilemma zie men nader Redmaine 2007, p. 216 e.v.

34 Queensland Law Reform Commission 2004, p. 22.

35 Queensland Law Reform Commission 2004, p. 31.

privacy van een individu aantasten, terwijl algemeen aanvaard is dat die methoden niet binnen de werkingssfeer van het nemo tenetur-beginsel vallen.

Aan de privacy van de verdachte als legitimatie voor nemo tenetur doet ook afbreuk dat het beginsel is beperkt tot onthullingen van de verdachte zelf. Het beginsel is beperkt tot informatie die de verdachte (mogelijk) kan belasten, terwijl ook andere informatie de privacy van het individu kan aantasten. Bovendien ziet nemo tenetur ook op niet-privacygevoelige informatie.

Wanneer het accent ligt op het respecteren van de morele autonomie van het individu – de verdachte zou dan zonder druk van buitenaf met zichzelf in het reine moeten komen –, dan kan daartegenin worden gebracht dat die opvatting haaks staat op een strafrechtelijk systeem waaraan de verdachte zich moet conformeren; zo nodig onder uitoefening van dwang. Ook deze autonomie vormt dus niet een afdoende verklaring voor het bestaansrecht van het nemo tenetur-beginsel, laat staan dat het inzicht geeft in de uiteindelijke omvang ervan.

### *Pressieverbod*

Van de zo-even genoemde grondslagen kan waarschijnlijk nog worden onderscheiden het pressieverbod.<sup>36</sup> Dit verbod behelst dat de overheid een verdachte niet onder zodanige druk mag zetten, dat niet langer kan worden gezegd dat zijn verklaring in vrijheid is afgelegd. Hierbij speelt de vraag waarom dat bij een verdachte niet mag en bij een getuige wel.

## **1.6 Controverses**

Ondanks zijn ruime erkenning is het nemo tenetur-beginsel nog steeds controversieel. Een sterk tegenstander was de negentiende-eeuwse filosoof Jeremy Bentham, die meende dat het 'privilege against self-incrimination' enkel in het voordeel van de schuldige strekt. Zij was het product van irrationele presumptie, waarvoor geen overtuigende rechtvaardiging bestaat.<sup>37</sup>

### *Hedendaagse argumenten contra nemo tenetur*

De hedendaagse kritiek spitst zich toe op de intrinsiek negatieve invloed die het beginsel zou hebben op het strafrechtstelsel, doordat het de verdachte als bron van bewijs van de overtreding van een voorschrift buitenspel zet.<sup>38</sup> Dit speelt in het bijzonder wanneer de overtreding zich voordoet in de privésfeer van burgers. Vooral overtredingen van (bijzondere) voorschriften op het gebied van belastingen, financiën, economie of milieu, zullen geregeld moeten worden bewezen aan de hand van verklaringen of documenten afkomstig van de verdachte zelf.

Inherent aan het recht van de verdachte om zichzelf niet te hoeven belasten is ook dat het de positie van het eventuele slachtoffer in het strafproces kan ondermijnen, terwijl juist het slachtoffer vanwege vergelding, financiële compensatie of andere vormen van genoegdoening belang kan hebben bij een veroordeling van de (on)schuldige verdachte.

<sup>36</sup> Zie bijvoorbeeld Van Toor 2011, onderdeel 3.

<sup>37</sup> Zie nader Roles 2010, p. 56 e.v.

<sup>38</sup> Ik teken hierbij aan dat, wanneer vaker een beroep op het zwijgrecht wordt gedaan, dat bijvoorbeeld heftiger verhoormethoden tot gevolg kan hebben. Vgl. Stevens/Verhoeven 2010, onderdeel 2.3.

*Invulling eigen procespositie verdachte draagt bij aan integer strafproces*

Tegen deze en andere argumenten contra nemo tenetur kan worden ingebracht dat het de prijs is die het (straf)rechtssysteem moet betalen voor de bescherming van onschuldige personen, in die zin, dat zij worden gevrijwaard van dwang om te verklaren en daarmee het risico van een valse bekentenis. Bovendien draagt nemo tenetur bij aan een menswaardige behandeling van (on)schuldigen.

Meer in het algemeen draagt het beginsel bij aan de integriteit van het strafproces. Het beginsel moet waarborgen dat de vervolgende autoriteiten de verdachte ruimte laten om zijn eigen procespositie te kiezen en daaraan invulling te geven.

**1.7 Doorwerking in de Nederlandse rechtsorde****1.7.1 (Commuun) strafrecht****1.7.1.1 Verklaringsvrijheid***Geen algemene erkenning nemo tenetur door de wetgever*

Over de doorwerking van het nemo tenetur-beginsel in de Nederlandse rechtsorde, bestaat geen consensus.<sup>39</sup> De gelding van een algemeen beginsel van die strekking wordt tot op heden in ieder geval niet aangenomen.<sup>40</sup> Hieraan draagt bij dat het beginsel niet is gecodificeerd in de Gw en ook niet uitdrukkelijk is verwoord in de Nederlandse (straf)wetgeving. Uit de wetsgeschiedenis bij het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29 Sv wordt bijvoorbeeld niet duidelijk of de wetgever bij de invoering van dat recht in de jaren twintig van de vorige eeuw, het oog heeft gehad op het – bredere – nemo tenetur-beginsel en evenmin of het beginsel toentertijd een breed juridisch draagvlak had.<sup>41</sup> Het zwijgrecht was (en is) vooral bedoeld om tijdens het verhoor ongeoorloofde pressie op de verdachte te voorkomen.<sup>42</sup> Inmiddels zijn vooral in het straf(proces)recht meerdere voorschriften aanwijsbaar die uitdrukking (kunnen) geven aan het beginsel, zoals art. 96a, lid 2 Sv (bevel tot uitlevering) en art. 219 Sv (verschoningsrecht).<sup>43</sup>

*Geen ongeclausuleerde erkenning nemo tenetur door de HR*

Aan de onduidelijkheid over de doorwerking van het nemo tenetur-beginsel in de Nederlandse rechtsorde zal ook bijdragen dat de HR dit beginsel tot op heden niet uitdrukkelijk in zijn rechtspraak erkent. In 1927 oordeelt de HR dat de geest van het toenmalige Wetboek van Strafrecht zich verzet tegen een wettelijke antwoordplicht die onder bedreiging van art. 184 Sr zou zijn geschapen.<sup>44</sup> Een jaar later oordeelt de HR in het zogenoemde *Mollenlangers*-arrest de met straf gesanctioneerde meewerkverplichtingen voor verdachten in strijd met de ‘geest’ van het toenmalige Wetboek van Strafvordering, opnieuw zonder

39 Vgl. Cleiren e.a. 2013, aant. 1 bij art. 29 Sv en 't Hart, noot onder HR 23 november 1994, NJ 1995, 239, pt. 2.

40 Van Russen Groen/Trotman 2002, p. 96. Zie voorts Koops 2000, p. 27 e.v.

41 Melai/Groenhuijsen, aant. 5.8 e.v. bij art. 271.

42 Zie de vorige noot.

43 Koops 2000, p. 33 e.v. Zie voorts Buruma 2003 en Stevens 2005.

44 Zie nader Stevens 2005, p. 47. Art. 184 Sr stelt strafbaar het opzettelijk niet voldoen aan een krachtens wettelijk voorschrift gegeven bevel van een opsporende of toezichhoudende ambtenaar, dan wel belemmering van de uitvoering van een wettelijk voorschrift.

daarbij te verwijzen naar het nemo tenetur-beginsel.<sup>45</sup> Omdat de HR zich sindsdien niet meer in deze zin heeft uitgelaten, zijn deze arresten witte raven gebleken.<sup>46</sup> Nota bene in 1931 oordeelt de HR dat het recht van de verdachte om te zwijgen opzij wordt gezet door de verplichting om vanwege bijzondere wetgeving informatie te verstrekken.<sup>47</sup>

Enkele decennia later, in de jaren zeventig en tachtig van de vorige eeuw, kwalificeert de HR de meewerkverplichtingen als 'afwijkingen' van de in het toenmalige Wetboek van Strafvordering neergelegde regeling van de procesrechtelijke positie van de verdachte. Als de HR daarbij al het oog heeft op het nemo tenetur-beginsel, dan heeft dat beginsel in ieder geval geen absolute gelding. Het is uit die tijd dat de nog steeds gebruikte formulering stamt dat in het Nederlands recht niet is verankerd 'een onvoorwaardelijk recht of beginsel dat een verdachte op generlei wijze kan worden verplicht tot het verlenen van medewerking aan het verkrijgen van voor hem mogelijk bezwarend bewijsmateriaal'.<sup>48</sup> Deze formulering laat in ieder geval ruimte voor wettelijke uitzonderingen op het beginsel, zoals art. 163 WvW (verplichte medewerking aan een bloedproef of ademanalyse) en art. 151b Sv (DNA-onderzoek).

Enkele jaren na de invoering (in 1974) van de verplichte bloedproef op alcoholgebruik in het verkeer, gaat Myjer in zijn preadvies *Van duimschroef naar bloedproef* als een van de eersten in Nederland in op de wettelijke doorbreking van het beginsel dat de verdachte niet kan worden verplicht medewerking te verlenen aan een tegen hem gericht onderzoek.<sup>49</sup> Schrijver is kritisch op de dan al bestaande ontwikkeling waarin verdachten worden gedwongen tot actieve medewerking, zoals de medewerking aan een bloedproef en de informatieverstrekking in de controlesfeer, omdat die (de betekenis van) de nemo tenetur-regel uithollen.

### 1.7.1.2 Bericht uit Straatsburg

Begin jaren negentig van de vorige eeuw wijst het EHRM dan arrest in de zaak *Funke*.<sup>50</sup> Daarin erkent het Hof voor het eerst dat het nemo tenetur-beginsel onderdeel is van het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6 EVRM. Het neemt op grond van de gang van zaken in die zaak schending aan van het recht van een ieder tegen wie strafvervolgning is ingesteld om niet aan zijn eigen veroordeling mee te werken. Het Hof rept over een de verdachte toekomend zwijgrecht ('the right to remain silent') en een niet-meewerkrecht ('the right not to contribute to incriminating himself').<sup>51</sup>

Hiermee is de in het Nederlandse strafrecht tot dan toe bestaande beperking tot een zwijgrecht in verhoorsituaties ex art. 29 Sv, zoals die door de HR in zijn rechtspraak werd

<sup>45</sup> HR 16 januari 1928, NJ 1928, p. 233.

<sup>46</sup> De HR spreekt consequent van 'arresten'. In deze studie zal ik de begrippen 'arrest' en 'uitspraak' door elkaar gebruiken.

<sup>47</sup> HR 22 juni 1931, NJ 1931, p. 1602.

<sup>48</sup> HR 15 februari 1977, NJ 1977, 557 (m.nt. Mulder). In dezelfde zin onder meer HR 9 oktober 1984, NJ 1985, 176 en meer recent HR 19 september 2006, NJ 2007, 39, r.o. 6.5.1.

<sup>49</sup> Myjer 1978.

<sup>50</sup> EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), BNB 1993/350 (m.nt. Wattel); FED 1993/628 (m.aant. Feteris); NJ 1993, 485 (m.nt. Knigge).

<sup>51</sup> § 44.

verwoord<sup>52</sup>, verleden tijd. Voor zover sprake is van gedwongen bewijsgaring die gericht is op vervolging (in ruime zin), dan geldt in het algemeen het beginsel dat de verdachte niet aan zijn eigen veroordeling hoeft mee te werken. De (expliciete) doorwerking van het nemo tenetur-beginsel in het (commune) strafrecht lijkt dan ook enkel te steunen op de erkenning daarvan door het EHRM in zijn rechtspraak.<sup>53</sup>

*Funke* markeert het beginpunt van een voortdurende stroom Straatsburgse zaken waarin het zwijgrecht en het niet-meewerkrecht worden gepreciseerd en hun onderlinge verhouding reliëf krijgt. In het vervolg zal ik deze waarborgen samen ook aanduiden als het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Dit ter onderscheiding van het nemo tenetur-beginsel waarin dit recht wortelt.

### 1.7.2 Bestuursstrafrecht

Het is vooral de zo-even genoemde rechtspraak van het EHRM over art. 6, eerste lid EVRM geweest die in de ontwikkeling van het denken over de doorwerking van het nemo tenetur-beginsel buiten het commune strafrecht een grote rol heeft gespeeld.<sup>54</sup> Het beginsel is volgens het Hof niet alleen verbonden aan de strafrechtelijke procedure in enge zin. Ook de bestraffing van burgers door bestuurlijke autoriteiten moet voldoen aan (procedurele) minimumnormen. Dan kan vooral worden gedacht aan het bestraffend bestuursrecht, waarin de bestuurlijke boeteoplegging als alternatief voor de strafrechtelijke vervolging, tot ontwikkeling is gekomen.<sup>55</sup>

#### *Spanning tussen meewerkplicht en nemo tenetur; verschillende opvattingen*

Alleen al gelet op de hoeveelheid rechtspraak en literatuur daarover, doen zich binnen dit deelgebied van het bestuursrecht kennelijk grote problemen voor met het nemo tenetur-beginsel.<sup>56</sup> Die worden vooral opgeroepen door het bestaan van vele meewerkverplichtingen van burgers ten behoeve van het toezicht op de naleving van voorschriften en de samenloop daarvan met repressief toezicht, dat wil zeggen toezicht naar aanleiding van het vermoeden dan wel de constatering van een overtreding (toezichtsuitoefening ter voorbereiding van eventuele sanctiebesluiten)<sup>57</sup>. Dan gaat het vooral om de vraag waar een (wettelijke) meewerkplicht ophoudt en het nemo tenetur-beginsel begint.

Het antwoord op deze en andere vragen over de betekenis van het beginsel voor een (wettelijke) meewerkplicht, wordt nogal verschillend beantwoord. In de literatuur loopt het spectrum uiteen van schrijvers die vinden dat het beginsel meer dan een zwijgrecht omvat en prevaleert boven een (wettelijke) meewerkplicht, tot schrijvers die juist het tegendeel menen.

De Nederlandse rechter is in navolging van de wetgever van opvatting dat (de erkenning door het EHRM van) het nemo tenetur-beginsel (primaire) een zwijgrecht behelst en dat het

52 HR 9 oktober 1984, NJ 1985, 176. Zie daarover Wattel 1989, en pt. 5 van zijn noot onder het *Funke*-arrest in BNB 1993/350.

53 Ik ga hier niet in op de juridische 'techniek' van de rechtstreekse doorwerking van het EVRM in de Nederlandse rechtsorde. Zie in kort bestek § 2.3.3.1 hierna en uitgebreid Gerards/Fleuren 2013, p. 30 e.v.

54 Van Russen Groen/Trotman 2002, p. 96.

55 Hartmann 2004, p. 170.

56 Zie de voorlaatste noot.

57 Blomberg 2005, p. 409.

beginsel niet belet dat bestuursorganen de medewerking vorderen van burgers, zolang dat niet (enkel) als doel heeft gegevens te verkrijgen voor de het opleggen van een straf. Alleen wanneer er sprake is van een verhoor(situatie) kan de verdachte meewerkplichtige zich beroepen op het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29 Sv of het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb.<sup>58</sup>

Dat in de doctrine een ruimere gelding aan het nemo tenetur-beginsel pleegt te worden toegekend dan volgt uit de (bestuurs)strafrechtelijke wetgeving en rechtspraak, is al vaker geconstateerd.<sup>59</sup> De verschillende opvattingen zijn een uiting van de kritische spanning tussen de traditionele drang naar waarheidsvinding ('discovery') – in belastingzaken ten behoeve van een adequate belastingheffing – en de recente(re) erkenning van het recht op een behoorlijk strafproces in onder meer het EVRM. Daarin is de verdachte geen voorwerp van onderzoek, maar wordt hij erkend als procespartij.

Dat het recht zichzelf niet te hoeven belasten sommigen te ver gaat en anderen juist niet ver genoeg, is volgens Melai en Groenhuijsen een belangrijkste impuls voor een constante verantwoording van de inhoud en toepassing van het nemo tenetur-beginsel.<sup>60</sup>

### 1.7.3 *Versmalling naar het belastingrecht*

Hoewel de bevindingen van deze studie in de regel ruimere gelding hebben – in het bijzonder wanneer bestuurlijke informatieverplichtingen in het geding zijn<sup>61</sup> –, concentreert zij zich op de betekenis van het nemo tenetur-beginsel c.q. het in art. 6 EVRM belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting voor punitieve belastingzaken. Het belastingrecht behoort in Nederland tot de oudste onderdelen van het bestuursrecht.<sup>62</sup> Tot halverwege de jaren tachtig van de vorige eeuw bestond er voor fiscalisten weinig tot geen aanleiding om zich in het nemo tenetur-beginsel te verdiepen. Belastingheffing is immers geen straf (in juridische zin) en de burger geen verdachte. Meer in het algemeen hadden fiscalisten zich tot dan toe slechts incidenteel verdiept in de relatie tussen het (fiscaal) bestuurs- en strafrecht.<sup>63</sup> In de praktijk was het fiscaal strafrecht in enge zin (in art. 68 e.v. AWR), voorbehouden aan enkele gespecialiseerde fraude-inspecteurs, het OM, strafrechters en enkele advocaten.

#### *Opkomst nemo tenetur in fiscale boetezaken*

Na het verschijnen van Scheltens' *Fiscale Monografie over belastingschuld en heffingsmethoden*<sup>64</sup>, werd de belangstelling voor de verhouding tussen het (fiscaal) bestuurs- en straf(proces)recht verder gewekt door enkele belangrijke gebeurtenissen. Ik noem de

58 Vgl. Jansen in zijn noot onder Rb. Rotterdam 19 oktober 2004, JOR 2005/34.

59 Zie bijvoorbeeld Stevens 2005, p. 3.

60 Melai/Groenhuijsen, Inleiding, par. 2, p. 19.

61 Dit ter onderscheiding van zogenoemde technisch bewijsonderzoek (ademanalyse, bloedproef en DNA-onderzoek) dat in punitieve belastingzaken niet of nauwelijks speelt.

62 *Vakstudie Alg. Deel*, Algemene leerstukken, aant. 1.10. De boete in het fiscale bestuursrecht behoort tot de oudste in het bestuursrecht (zie *Kamerstukken II* 2009/10, 32 128, nr. 10, V-N 2009/54.2).

63 Belangrijke uitzonderingen zijn bijvoorbeeld de Commissie-Van Dries die in 1936 in het leven werd geroepen en mede ten doel had het fiscale strafrecht beter aan te laten sluiten op de beginselen van het commune strafrecht en J. van der Poel, die na de Tweede Wereldoorlog in verschillende publicaties het fiscale strafrecht heeft belicht; ook in relatie tot het bestuursrecht.

64 Scheltens 1970.



rapporten van de Interdepartementale Stuurgroep Misbruik en Oneigenlijk Gebruik op het gebied van belastingen, sociale zekerheid en subsidies (ISMO) en de discussies daarover in verschillende kring<sup>65</sup>, de (door)ontwikkeling van de bestuurlijke boete als instrument voor de handhaving van de belastingwet en niet in de laatste plaats de Straatsburgse rechtspraak over de toepassing van art. 6 EVRM in bestuurlijke boetezaken.<sup>66</sup> Gaandeweg werd duidelijk dat fiscalisten zich rekenschap moeten geven van de nemo tenetur-problematiek die vooral de bestuurlijke boete met zich meebracht. Vooral de invloed van het EVRM op de bestuurlijke boeteproblematiek trok de aandacht.

Hierop sluit aan het arrest van 19 juni 1985, nr. 22 076, waarin de belastingkamer van de HR oordeelt dat de fiscaal-bestuurlijke boete een straf is in de zin van art. 6 EVRM.<sup>67</sup> Gevolg hiervan was dat de (klassiek) strafrechtelijke waarborgen van het verdragsartikel ook de fiscale boeteprocedure in sterke mate gingen bepalen.<sup>68</sup> Het eerder genoemde *Funke*-arrest markeert een klein decennium later in wezen het beginpunt voor het denken over de doorwerking van het nemo tenetur-beginsel in belastingzaken.

### *Beperkte codificatie van het zwijgrecht in het fiscaal boeterecht*

Na uitgebreide discussies binnen de rechtswetenschap en een groot aantal beslissingen van de nationale rechter waarin het toepassingsbereik van de strafrechtelijke beginselen van art. 6 EVRM in de bestuurlijke boeteprocedure aan de orde kwam – waaronder het daarin belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting –, is met ingang van 1 januari 1998 een aparte afdeling VIIIa in de AWR opgenomen. Daarmee heeft de vertaling van die beginselen in de fiscale boeteprocedure (deels) haar beslag gekregen. Naast een beperkte codificatie van het Straatsburgse zwijgrecht is bij genoemde wetswijziging ook de afstemming met andere (klassieke) strafrechtelijke bepalingen opnieuw doordacht en gestalte gegeven.<sup>69</sup>

Het fiscaal zwijgrecht in art. 67j AWR (oud) is per 1 juli 2009 vervangen door het boeterechtelijk zwijgrecht in het bestuursrecht (art. 5:10a Awb). Ook dit voor het bestuursrecht als geheel geldende recht steunt op de erkenning door het EHRM van het nemo tenetur-beginsel in zijn rechtspraak betreffende art. 6 EVRM.<sup>70</sup>

## **1.8 Samenloopproblematiek**

### **1.8.1 Medewerking onder sanctiedreiging**

#### *Vormen van medewerking in belastingzaken*

De betekenis van het nemo tenetur-beginsel voor belastingzaken moet vooral worden gezocht in het element ‘medewerking onder sanctiedreiging’.<sup>71</sup> Naast de verplichting tot het doen van belastingaangifte zijn burgers gehouden om informatie te verstrekken ten behoeve van de belastingheffing. Dan kan eerst en vooral worden gedacht aan de informatieverstrekking in het kader van toezicht op naleving op grond van de bij de

65 Vgl. *Kamerstukken II*, 1984/85, 17 050, nrs. 35–36.

66 Onder meer EHRM 21 februari 1984 (*Öztürk t. Duitsland*) en EHRM 24 februari 1994 (*Bendenoun t. Frankrijk*), BNB 1994/175 (m.nt. Wattel). Zie nader *Vakstudie Alg. Deel*, hoofdstuk 8, aant. 4.

67 HR 19 juni 1985, BNB 1986/29; NJ 1986, 104 (m.nt. Scheltens).

68 Valkenburg 1999, onderdeel 1.

69 Zie de vorige noot.

70 Zie § 17.3.1 hierna.

71 Zie Hamer/Dekens 2006, p. 14.

aangifte komende verplichtingen in art. 47 e.v. AWR. Een andere vorm van gedwongen informatieverstrekking in belastingzaken is de mededelingsplicht op grond van art. 10a AWR. Mogelijk komt ook in beeld het actief melden van fiscale risico's aan de inspecteur in het kader van horizontaal toezicht op grond van een handavingsconvenant.<sup>72</sup> In de ruime benadering kan ook worden gedacht aan gedwongen informatieverstrekking door belastingadviseurs en accountants<sup>73</sup> en – in extremis – de fiscale voorziening op de balans.

*Sanctiedreiging wegens niet-nakomen aangifteplicht en bijkomende (informatie)verplichtingen*  
De (opzettelijke) niet-nakoming van de fiscale aangifteplicht en de wettelijke informatieverplichtingen in belastingzaken worden bedreigd met bestuurlijke boeteoplegging, de processuele sanctie van de omkering en verzwaring van de bewijslast en/of strafvervolgung. De fiscale aangifteplicht en daarbij komende verplichtingen roepen voor burgers dus zowel bestuurs- als strafrechtelijke sanctiedreiging op.<sup>74</sup>

*Sanctiedreiging wegens (verdenking van) overtreding fiscaal voorschrift*

Tegenover deze sanctiedreiging staat dat de juiste en volledige nakoming van een fiscale aangifte- of informatieplicht de overtreding van een voorschrift door (mede-)burgers kan blootleggen.<sup>75</sup> Wanneer dat een fiscaal voorschrift is, zoals het niet (tijdig) doen van belastingaangifte of niet (tijdig) afdragen of voldoen van de verschuldigde belasting, dan komt de bestuurs- en strafrechtelijke handhaving ervan in beeld. Aan bestuurlijke boeteoplegging door de inspecteur en strafrechtelijke vervolging door het OM, gaat in de regel boete- of opsporingsonderzoek vooraf. Ten behoeve van dat onderzoek gelden ook weer – met sancties bedreigde – wettelijke meewerkverplichtingen van verdachte burgers; ook of zelfs bij de fiscale opsporing.<sup>76</sup> De problematiek van de verhouding tussen kortweg spreekplicht en zwijgrecht doet zich dus niet alleen voor in de heffingssfeer, maar ook in de fiscale boetesfeer en de fiscaal-strafvorderlijke sfeer.<sup>77</sup>

*Samenloopproblematiek in punitieve belastingzaken*

De samenloop (of beter: confrontatie) van (wettelijke) meewerkverplichtingen in de heffings-, boete- en/of fiscaal-strafvorderlijke sfeer met het nemo tenetur-beginsel, zal ik hierna ook aanduiden als samenloopproblematiek in punitieve belastingzaken of kortweg (fiscale) samenloopproblematiek. Bij gebrek aan uitdrukkelijke erkenning van dit beginsel in de Nederlandse rechtsorde los van art. 6 EVRM, is in wezen sprake van samenloop in punitieve belastingzaken van genoemde verplichtingen met het in dat artikel belichaamde

72 Zie over horizontaal toezicht § 13.8 hierna. In internationaal verband kan worden gewezen op het door de OESO voorgestelde BEPS Action Plan 12, op grond waarvan belastingplichtigen respectievelijk hun adviseurs verplicht zijn de autoriteiten te informeren als zij agressieve belastingstructuren implementeren.

73 De uitspraak van de Accountantskamer van 23 januari 2015, nr. 13/2415 Wtra AK, ECLI:NL:TACAKN:2015:5, illustreert dat op grond van het tuchtrecht sprake kan zijn van een (fraude)meldplicht (in casu van de accountant) tegenover de Belastingdienst. De Accountantskamer beperkte de geheimhoudingsverplichting van de accountant zodanig, dat deze de verplichting heeft bij vermoeden van een omvangrijke fiscale fraude dit te melden aan de Belastingdienst.

74 Vgl. A-G Wattel, conclusie bij HR 21 september 2005, BNB 2006/21 (m.nt. De Bont), pt. 1.7.

75 Dit argument geldt op zichzelf niet voorafgaand aan de allereerste onjuiste aangifte. Die aangifte kan wel een fiscaal delict in een ander tijdvak of betreffende een andere heffing c.q. belastingsoort blootleggen (of een niet-fiscaal delict).

76 Zie hoofdstuk 14 hierna.

77 *Kamerstukken II* 2003/04, 29 702, nr. 3, p. 94-98.

recht tegen gedwongen zelfbelasting. Reden waarom ik mij in het vervolg van deze studie zal concentreren op dit in nemo tenetur wortelende Europese recht.

### 1.8.2 *Krachtmeting zonder eenduidige uitkomst*

Waar de gedwongen medewerking van burgers in punitieve belastingzaken ophoudt en het in art. 6 EVRM belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting begint, is geen vast gegeven. Twee decennia na de erkenning ervan in *Funke*, is nog verre van zeker welke precieze betekenis het EHRM aan dit recht toekent. Een eenduidige betekenis is ook niet snel te verwachten. Tussen het begrip 'fair' in art. 6 en het positieve (nationale) recht bestaat niet zozeer een systematische, dwingende verhouding, maar eerder een historische, variabele verhouding.<sup>78</sup> Ook andere variabelen dan tijd en plaats maken dat uit het vereiste van een 'fair hearing' niet dwingend volgt wat in een concreet geval behoorlijk is. Die eis moet bijvoorbeeld neerslaan in de verschillende rechtsstelsels van de verdragsstaten en (door de organen van die staten) worden toegepast naar gelang de omstandigheden van het geval, zoals de aard van de meewerkplicht en de in het geding zijnde (publieke) belangen. Een kleine verschuiving in de omstandigheden kan al tot een andersluidend oordeel leiden. Daarbij zullen de klassieke gezichtspunten van proportionaliteit en subsidiariteit hebben mee te wegen.<sup>79</sup>

#### *Uitleg rechtspraak EHRM; 'general applicable principles'*

Meer in het algemeen geldt dat het Straatsburgse hof zich pleegt te beperken tot het geven van een oordeel over een individuele klacht over schending van één of meer verdragsrechten zelf.<sup>80</sup> Voor zover een beslissing zaakoverstijgende waarde heeft, dan wreekt zich dat uitspraken van het Hof niet zo gemakkelijk zijn te begrijpen en daarin vooral niet meer moet worden gelezen dan er werkelijk staat.<sup>81</sup> De doorwerking van de door het EVRM gegarandeerde verdragsrechten in de nationale rechtsorde (en daarmee de adequate naleving van verdragsstaten van de door het Verdrag gegarandeerde rechten) kan problematisch zijn. Wel is het zo dat het Hof in belangrijke arresten een opsomming geeft van niet op de individuele klacht toegesneden 'general applicable principles'. Deze opsomming van algemene uitgangspunten op grond van eerdere uitspraken van het Hof, geeft de heersende uitleg van verdragsrechten weer.<sup>82</sup>

### 1.8.3 *Twee dimensies*

De problematiek die de samenloop in punitieve belastingzaken van een meewerkplicht met het in art. 6 EVRM belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting oproept, concentreert zich uiteindelijk rond de beperkingen die het daaraan ten grondslag liggende nemo tenetur-beginsel oplegt aan de bewijsgaring bij de verdachte en de (latere) bewijsvoering

78 Melai/Groenhuijsen, Inleiding, onder 2.

79 In deze zin reeds Remmelink 1967, p. 792.

80 Daaraan gaan vaak wel algemene(re) overwegingen vooraf. Zie § 2.5.3 hierna.

81 Reijntjes, noot onder EHRM 11 december 2008 (*Panovits t. Cyprus*), NJ 2009, 215, pt. 1.

82 Zie nader § 2.5.3.2 hierna.

tegen hem.<sup>83</sup> Wanneer zowel de voldoening door een burger aan de meewerkverplichtingen in de heffings-, boete- of fiscaal-strafvorderlijke sfeer als de weigering daaraan te voldoen impliceert dat de overheid hem (mogelijk) zal bestraffen vanwege de overtreding van een voorschrift, dan ziet de burger zich gesteld voor een dilemma.<sup>84</sup> Nemo tenetur biedt de verdachte burger een uitweg uit dit dilemma door hem te vrijwaren van bepaalde (met sancties bedreigde) meewerkverplichtingen, in die zin, dat hij niet mag worden bestraft als hij die niet nakomt.<sup>85</sup> Een alternatieve, hiermee strokende invulling van nemo tenetur is dat de van de verdachte verkregen (belastende) informatie wordt uitgesloten voor het bewijs van de overtreding van een (fiscaal) voorschrift.<sup>86</sup>

#### *Bewijsgaring bij de verdachte*

Voor de bewijsgaring bij de verdachte lijkt vooral van belang het onderscheid tussen het actief moeten meewerken aan de bewijsgaring, in tegenstelling tot het juist niet hoeven meewerken daaraan. Dit onderscheid is althans een veel gebruikte afbakening voor de gelding van het nemo tenetur-beginsel.<sup>87</sup> In de ruime uitleg van het beginsel hoeft een verdachte op geen enkele manier aan zijn eigen veroordeling mee te werken. Wordt het beginsel beperkt opgevat, dan omvat het alleen de vrijheid van de verdachte om niet te antwoorden op vragen van de overheid.<sup>88</sup> In deze opvatting valt het beginsel samen met het zwijgrecht. In de ruime uitleg vallen ook andere meewerkverplichtingen dan het afleggen van een verklaring binnen het toepassingsbereik van het beginsel. Dan dient zich ook de vraag aan welk (bewijs)materiaal erbinnen valt.

#### *Bewijsvoering tegen de verdachte*

Voor de bewijsvoering tegen de verdachte lijkt bovendien van belang of het aldus verkregen bewijs (mogelijk) op belastende wijze tegen hem wordt gebruikt. Uit de verschillende omschrijvingen van nemo tenetur volgt althans dat het betrekking heeft op (het voorkomen van) het gebruik in een strafzaak van bewijsmateriaal dat van de verdachte zelf is

83 Vgl. Stevens 2005, p. 2. Zie ook de omschrijving in de Australische rechtspraak (Parry-Jones t. Law Society and Others [1969] 1 Ch 1 per Diplock LJ at 9, als geciteerd in het rapport van de Queensland Law Reform Commission, *The abrogation of the privilege against self incrimination* (2004), p. 2): 'a right to withhold from a court, or a tribunal exercising judicial functions, material which would otherwise be admissible in evidence'.

84 Ik abstraheer van de derde optie, te weten de onjuiste medewerking door valselijk te verklaren, valse stukken op te maken en als echt te gebruiken enz. In het in § 1.3.3 geschetste trilemma als (historische) grondslag voor het nemo tenetur-beginsel is meened een zelfstandige grond binnen het (gewetens) conflict van de verdachte. (Bewust) onjuiste informatieverstrekking in belastingzaken wordt op grond van de AWR echter gelijkgesteld met de weigering om mee te werken. In die zaken kan dus worden uitgegaan van een dilemma voor de verdachte.

85 Meer precies kan hierover worden gezegd dat deze uitweg voor de verdachte betekent dat in plaats van de zekerheid te worden gestraft (ook als hij niet schuldig is), daardoor de zekerheid ontstaat dat hij niet wordt gestraft (ook als hij wel schuldig is) op basis van de gevraagde informatie.

86 Het nemo tenetur-beginsel is niet alleen een bewijsregel, maar ook een strafuitsluitingsgrond. Vgl. Hieltsjes 1995, die een relatie legt tussen (een beroep op) het zwijgrecht en avas. Ik ga hier verder niet op in.

87 Vgl. Stevens 2005, p. 103. Reijntjes 1996, p. 9, geeft als omschrijving dat de verdachte niet verplicht is om mee te werken aan zijn proces. Buruma 2003 omschrijft het beginsel als dat niemand gehouden kan worden tegen zichzelf te getuigen. In gelijke zin Hieltsjes 1995.

88 Van Russen Groen/Trotman 2002, p. 96.

afgedwongen.<sup>89</sup> Dit voedt de gedachte dat het beginsel een procedurele waarborg tegen zelfbelasting in de bewijssfeer is. Het is verwant met de onschuldpresumptie, op grond waarvan de verdachte geacht wordt onschuldig te zijn, totdat zijn schuld (door de vervolgende autoriteiten) bewezen wordt.<sup>90</sup> Van een inbreuk op het beginsel lijkt geen sprake als de verdachte weliswaar wordt gedwongen om mee te werken aan een onderzoek, maar de vruchten ervan niet kunnen bijdragen aan de bewijsvoering tegen hem. *Nemo tenetur* functioneert dan als 'exclusionary rule'.

#### **1.8.4 Vragen betreffende de aard en omvang van *nemo tenetur*-bescherming**

Binnen de fiscale samenloopproblematiek speelt vooral hoe het vorenstaande uitwerkt, wanneer de gedwongen medewerking dienstbaar is aan zowel de belastingheffing als de bestraffing van burgers. Kan de spanning tussen een adequate belastingheffing en het recht tegen gedwongen zelfbelasting voldoende worden opgelost in de bewijsuitsluitingssfeer?

Met betrekking tot de bewijsgaring en -voering spelen binnen de fiscale samenloopproblematiek tal van (afgeleide) vragen, die zich uiteindelijk concentreren rond de aard en omvang van de (procedurele) bescherming die *nemo tenetur* biedt aan verdachten in belastingzaken. Dan kan vooral worden gedacht aan vragen als welke mate van medewerking is vereist, voordat het van de verdachte verkregen bewijs aan *nemo tenetur* raakt; tot welke vormen van medewerking (het afleggen van een verklaring, de afgifte van materiaal of anderszins) het beginsel zich uitstrekt; vanaf welk moment verdachte burgers in punitieve belastingzaken (verplichte) medewerking kunnen weigeren; en welke concrete relatie moet bestaan tussen de gevorderde medewerking en de (dreiging van) boeteoplegging of strafvervolgning vanwege de overtreding van een fiscaal voorschrift.

### **1.9 Deze studie**

#### **1.9.1 Motief en doel**

Mijn besluit om de *nemo tenetur*-problematiek in punitieve belastingzaken uit te werken, steunt vooral op drie overwegingen. Over de verhouding tussen het recht tegen gedwongen zelfbelasting en de meewerkverplichtingen in de (fiscale) heffings- en boetesfeer is weliswaar al veel geschreven, maar veel publicaties geven tot op heden een vrij algemeen of juist fragmentarisch beeld daarvan. Een meeromvattende uitwerking die de vaak uiteenlopende opvattingen aan elkaar knoopt, is niet of nauwelijks voorhanden. Dit laatste geldt ook voor een uitgebreide(re) analyse van de Straatsburgse *nemo tenetur*-rechtspraak, terwijl die toch het juridische speelveld vormt waarbinnen de Nederlandse wetgever, uitvoerder en rechter het *nemo tenetur*-beginsel moeten waarborgen in onder meer punitieve belastingzaken. Ten slotte is de Straatsburgse *nemo tenetur*-rechtspraak nog volop in ontwikkeling. Terwijl

89 Vgl. Koops 2000, p. 50, die als omschrijving geeft dat niemand mag worden gedwongen (actief of passief) bewijs te leveren dat tegen hem wordt of zal worden gebruikt. Melai/Groenhuijsen, aant. 5.24 bij art. 271, omschrijven het als het beginsel dat de (potentiële) verdachte (of: niemand) verplicht is mee te werken aan zijn veroordeling, maar wel moet dulden dat tegen hem maatregelen worden ingezet.

90 Terwijl de onschuldpresumptie onschuldigen beschermt, kan dit niet zonder meer worden gezegd over het zwijgrecht: wie onschuldig is, hoeft zich in een perfect functionerend strafrechtstelsel immers niet op dat recht te beroepen.

van de wetgever, rechter en uitvoerder wordt verlangd daaraan adequaat handen en voeten te geven, zijn tal van vragen nog onbeantwoord. Deze studie is uiteindelijk een poging om – voor het moment – met het oog op punitieve belastingzaken meer grip te krijgen op de Straatsburgse nemo tenetur-problematiek. Dit sluit in zich dat ik ook probeer de dynamiek in de ontwikkeling ervan op te sporen en zo een voorschot neem op de toekomstige betekenis van nemo tenetur voor belastingzaken.

### **1.9.2      *Onderzoeksvraag***

De onderzoeksvraag die ik probeer te beantwoorden, is of het nemo tenetur-beginsel in Nederlandse punitieve belastingzaken voldoende tot gelding komt. Gelet op wat hiervoor aan de orde kwam, is dit in wezen een vraag naar de verhouding tussen de uitleg en toepassing van het in art. 6 EVRM belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting door het EHRM enerzijds en de Nederlandse wetgever, rechter en uitvoerder anderzijds, en meer precies of de Nederlandse uitleg en toepassing voldoen aan de minimumwaarborgen die het EVRM stelt.

Voor de beantwoording van deze vraag zijn niet alleen van belang de (waarborg) normen in de Nederlandse rechtsorde, die rechtstreeks uitdrukking geven aan het nemo tenetur-beginsel in punitieve belastingzaken. Gelet op de uitleg en toepassing die het Hof aan het recht tegen gedwongen zelfbelasting geeft, zijn ook van belang de normen die anderszins kunnen bijdragen aan de realisatie van dit recht in punitieve belastingzaken, doordat zij de bewijsgaring bij en het bewijsgebruik tegen verdachte burgers reguleren. Dan kan onder meer worden gedacht aan het recht op bijstand van een raadsman bij verhoor en het rechterlijk toezicht op de bewijsgaring.

### **1.9.3      *Nadere afbakening van het onderwerp***

De in aanleg nogal omvangrijke samenloopproblematiek noopt tot een striktere afbakening van het onderwerp dan hiervoor gedaan. Ik noem de belangrijkste beperkingen.

#### *Nationaalrechtelijk*

Ten aanzien van de nationaalrechtelijke vraagstukken is een eerste belangrijke beperking dat de gedwongen medewerking in de fiscale invorderingssfeer buiten beschouwing blijft. Voor wat betreft de gedwongen medewerking in de heffings- en boetesfeer concentreer ik mij op de (algemene) regeling van de informatieverplichtingen in de AWR. Andere verplichtingen die kunnen resulteren in gedwongen zelfbelasting in de fiscale heffings- of boetesfeer, zoals de fiscale aangifteplicht in art. 6 e.v. en de mededelingsplicht in art. 10a AWR, komen min of meer terloops ter sprake. Hetzelfde geldt voor de informatieverstreking van belastingplichtigen in het kader van horizontaal toezicht op grond van een handhavingsconvenant.

Voor wat betreft de fiscaal-strafvorderlijke sfeer geldt dat ik mij voor wat betreft de gedwongen medewerking van de verdachte concentreer op de bijzondere dwangmiddelen die in de AWR zijn vastgelegd, te weten de inbeslagnemings- en binnentredingsbevoegdheid van opsporingsambtenaren. Over andere (commune) dwangmiddelen is al de nodige

literatuur verschenen.<sup>91</sup> Een van die dwangmiddelen, te weten het (ophouden voor) verhoor in (fiscale) strafzaken, komt hierna wel aan de orde. Dit vanwege het belang ervan voor deze studie en de praktijk.

De wettelijke voorschriften, jurisprudentie en beleidsregels die de gedwongen bewijs-garing bij de (latere) verdachte normeren, komen enkel ter sprake indien en voor zover zij rechtstreeks (kunnen) bijdragen aan de realisatie van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in de fiscale heffings- en boetesfeer of de fiscaal-strafvorderlijke sfeer. Die betreffen vooral de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, de algemene beginselen van behoorlijk procesrecht en het verschoningsrecht.<sup>92</sup>

### *Verdragsrechtelijk*

Een aanzienlijk deel van de uitspraken van het EHRM is straf(proces)rechtelijk van aard en heeft betrekking op het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6 EVRM. Ik zal niet alle raakvlakken daarvan met de nemo tenetur-problematiek in het onderzoek betrekken, maar enkel de aspecten die rechtstreeks aan deze problematiek raken. Dan gaat het vooral om de onschuldpresumptie, het recht op rechtsbijstand en de cautieplicht. Buiten het bestek van art. 6, maar nog binnen het EVRM-corpus, kan worden gewezen op de samenhang van de Straatsburgse nemo tenetur-problematiek met het verbod op foltering of onmenselijke behandeling in art. 3 EVRM en het recht op bescherming van de persoonlijke levenssfeer in art. 8 EVRM.

Buiten het bestek van het EVRM verdient opmerking, dat art. 14, lid 3, onder g IVBPR zoals gezegd hierna niet meer ter sprake komt.<sup>93</sup>

## **1.9.4      Onderzoeksmethode**

De gehanteerde methode van onderzoek is literatuuronderzoek. Lang niet al het mogelijk relevante materiaal wordt verwerkt. Bij de selectie van bronnen streef ik ernaar de meest relevante en gezaghebbende bronnen te gebruiken, om zo te komen tot verantwoorde en betrouwbare resultaten. Die bronnen betreffen eerst en vooral de rechtspraak, wetgeschiedenis, conclusies van A-G's, opinies van rechters in het EHRM en commentaren onder gepubliceerde uitspraken (in het bijzonder *BNB*, *FED* en *NJ*). Voor wat betreft de nationale rechtspraak concentreer ik mij op de cassatierechtspraak van de HR (belasting, straf en civiel). De feitenrechtspraak komt min of meer terloops ter sprake. Datzelfde geldt voor uitspraken van gerechten in niet-belastingzaken zoals de CRvB en het CBb. De literatuur betreft vooral de (losbladige) (hand)boeken en op nemo tenetur toespitste artikelen. Het gebruik van wetenschappelijke artikelen en vakpublicaties strekt vooral ertoe bestaande opvattingen weer te geven. Een enkele keer haal ik een artikel of boek uit het buitenland aan, in het bijzonder waar het gaat om het Amerikaanse 'privilege against self-incrimination'.

Uiteraard kan het zo zijn dat ik één of meer bronnen weglaat, waarvan kan worden gezegd dat die wezenlijk zouden hebben bijdragen aan de overtuigingskracht en/of de kwaliteit van het betoog, of dat anderen andere relevante bronnen zouden gebruiken. Deze

91 Zie onder meer Melai/Groenhuijsen en G.J.M. Corstens, *Het Nederlandse strafprocesrecht* (bewerkt door M.J. Borgers), Arnhem 2014.

92 De bewijsproblematiek wordt uitgebreid besproken in Embregts 2003.

93 Zie § 1.4 hiervoor.

omissie kan in ieder geval niet worden verklaard doordat die bronnen mij (inhoudelijk) niet zouden bevallen.<sup>94</sup>

*Alternatieve invulling nemo tenetur in belastingzaken; geen empirisch onderzoek*

Ten slotte is van belang dat de onderzoeksvraag overwegend evaluatief van aard is. Het onderzoek is niet primair gericht op verbetering respectievelijk op het aandragen van oplossingen voor (mogelijke) knelpunten in de realisatie van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in Nederlandse punitieve belastingzaken. Wel zal ik aan het slot van mijn betoog vooruitblikken op de toekomstige betekenis en invulling van nemo tenetur, die steunt op de bevindingen van dit onderzoek. Hierbij teken ik aan dat wanneer het gaat om de dienstbaarheid van het recht aan de praktijk, mijns inziens ook empirische methoden van onderzoek voor de hand liggen. Dit om vast te stellen of een verbetering of oplossing tegen de achtergrond van de verschillende belangen wel praktisch uitvoerbaar is. Ik laat dergelijk onderzoek uit praktische overweging achterwege.

### **1.10 Plan van behandeling**

Ik kies ervoor om de bevindingen hierna vast te leggen in 19 hoofdstukken, die weer zijn onderverdeeld in drie delen. Het eerste deel (hoofdstuk 2 t/m 12) bevat een beschrijving en analyse van de uitleg en toepassing door het EHRM van het in art. 6 EVRM belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting. In het tweede deel (hoofdstuk 13 t/m 18) zal ik nagaan in hoeverre de realisatie van dit recht in punitieve belastingzaken door de Nederlandse wetgever, rechter en uitvoerders, in overeenstemming is met de uitleg en toepassing ervan door het Hof. Ik sluit in het derde en laatste deel van deze studie af met een slotbeschouwing in hoofdstuk 19 en een samenvatting en conclusies in hoofdstuk 20.

---

<sup>94</sup> In deze bewoording eerder: Vranken 2009.



DEEL I

# Straatsburg



## HOOFDSTUK 2

# EVRM-corpus

### 2.1 Opzet van dit deel

In hoofdstuk 1 kwam aan de orde dat de opkomst en de ontwikkeling van het nemo tenetur-beginsel in belastingzaken primair steunen op de rechtspraak van het EHRM over het in art. 6 EVRM belichaamde recht van de verdachte om zichzelf niet te hoeven belasten. Voorafgaand aan de beschrijving en analyse van de voor de samenloopproblematiek relevante Straatsburgse rechtspraak in hoofdstuk 4 e.v. hierna, zal ik eerst het verdragsrechtelijke en jurisprudentiële kader waarbinnen dit deel zich beweegt in kaart brengen. Het recht tegen gedwongen zelfbelasting staat namelijk niet op zichzelf. Het is onderdeel van een groter geheel, het EVRM-corpus. Ik begin dan ook in dit hoofdstuk met een globale karakterisering van het Verdrag zelf en de rechtspraak van het EHRM. Met het oog op de analyse van de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak in hoofdstuk 5 e.v. ligt de nadruk op de manier waarop het Straatsburgse hof de daarin vastgelegde en belichaamde rechten uitlegt en toepast.

De verdere opzet van dit deel is als volgt. In hoofdstuk 3 zal ik het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6 EVRM kort karakteriseren. Na een beschrijving in hoofdstuk 4 van de voor deze studie meest relevante uitspraken van het Hof over het recht tegen gedwongen zelfbelasting, zal ik in hoofdstuk 5 e.v. het toepassingsbereik van dit recht nagaan. Ik begin in hoofdstuk 5 met een schets van de normatieve grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Aansluitend zal ik het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting onderzoeken. Daarbij maak ik een onderscheid tussen het zwijgrecht in hoofdstuk 6, het meeromvattende niet-meewerkrecht in hoofdstuk 7 en de zogenoemde latente werkingssfeer van het niet-meewerkrecht in hoofdstuk 8.

In hoofdstuk 9 e.v. zal ik het toetsingskader voor de schending van het zwijgrecht en het niet-meewerkrecht onderzoeken; de toepasselijkheid ervan is dan al gegeven (hoofdstuk 5 t/m 8). Dit kader valt uiteen in drie criteria, te weten de op de verdachte uitgeoefende dwang of pressie om bewijs tegen zichzelf te verschaffen (hoofdstuk 9), de waarborgen in de nationale (straf)procedure waarin de zelfbelastende medewerking wordt afgedwongen en/of gebruikt voor sanctieoplegging (hoofdstuk 10) en het gebruik(sdoel) van de van de verdachte afgedwongen medewerking (hoofdstuk 11). Tot besluit van dit deel komt in hoofdstuk 12 de betekenis voor de nemo tenetur-problematiek van het publieke belang van het onderzoek naar en de bestraffing van delicten aan de orde.

## 2.2 Plan van behandeling van dit hoofdstuk

De historie en ontwikkeling van het EVRM en de gebondenheid daaraan van de verdragsstaten, is onderwerp van § 2.3. In § 2.4 zal ik ingaan op de functie en organisatie van het Straatsburgse hof en in § 2.5 op de wijze waarop het de in het Verdrag vastgelegde fundamentele rechten en vrijheden uitlegt en toepast naar aanleiding van een klacht over schending daarvan. Ik sluit af met een samenvatting en conclusies in § 2.6.

## 2.3 EVRM

### 2.3.1 Historie en ontwikkeling

#### *De Raad van Europa*

De Raad van Europa is op 5 mei 1949 opgericht bij het Verdrag van Londen. Voor het lidmaatschap gelden twee eisen, namelijk dat het land in Europa moet liggen en de doodstraf (feitelijk) afschaft.<sup>1</sup> De Raad is geen onderdeel van de EU. Hij kent aanmerkelijk meer leden dan de EU. Uitgezonderd Kazachstan, Wit-Rusland en Vaticaanstad betreft het alle landen van Europa, waaronder Rusland, Turkije en landen in de Kaukasus.<sup>2</sup>

Een belangrijk doel van de Raad van Europa is het bevorderen van de eenheid tussen de verdragsstaten, vooral door het sluiten van onderlinge verdragen. Het belangrijkste daarvan is het EVRM.<sup>3</sup> Het Verdrag heeft een aantal rechten en vrijheden uit de Universele verklaring van de rechten van de mens (UVRM) van de Verenigde Naties<sup>4</sup> geconcretiseerd en een internationaal rechtsorgaan gecreëerd, dat bevoegd is staten te veroordelen die zich niet houden aan hun verplichtingen onder het Verdrag.<sup>5</sup> Het Verdrag is door alle verdragsstaten ondertekend. Nederland heeft het Verdrag, dat stamt uit 1950 en drie jaar later van kracht werd, in 1954 geratificeerd.<sup>6</sup>

#### *Doel en voorwerp Verdrag*

Doel en voorwerp van het EVRM bestaan primair in de bescherming door de verdragsstaten van de mensenrechten en fundamentele vrijheden van het individu.<sup>7</sup> Ten tijde van de ratificatie van het Verdrag door Nederland, heerste de opvatting dat het vooral gericht was

1 In art. 2 EVRM is vastgelegd dat onder omstandigheden de doodstraf mag worden uitgevoerd. In twee aanvullende protocollen bij het Verdrag wordt het verbod op de doodstraf echter geconcretiseerd. Het Zesde Protocol (1983) verbiedt de toepassing van de doodstraf in vredetijd en het Dertiende Protocol (2003) verbiedt de toepassing van de doodstraf onder alle omstandigheden.

2 De buitengrenzen van het Europese continent vallen niet steeds samen met de landsgrenzen (vgl. Rusland en Turkije).

3 Naast mensenrechten is de Raad van Europa ook op andere terreinen actief. Veel programma's zijn gericht op versterking van democratische structuren en de rechtsstaat in voornamelijk Oost- en Zuidoost-Europa. Daarnaast stimuleert de Raad de culturele diversiteit in Europa.

4 Resolutie A/RES/217, 10 december 1948.

5 Ook andere internationale organisaties hebben na afloop van de Tweede Wereldoorlog regels voor de bescherming van de mensenrechten in het leven geroepen. Zo heeft de VN-Commissie voor de rechten van de mens het IVBPR (New York, 1966) opgesteld en is het EU-comité voor de rechten van de mens verantwoordelijk voor het opstellen van het EU-Handvest (Nice, 2000).

6 Over de geschiedenis van het EVRM zie men uitgebreid Feteris 2002(a), p. 36 e.v.

7 Den Hartog 1992, p. 37, met verwijzing naar EHRM 27 juni 1968 (*Wemhoff t. Duitsland*), § 8.

tegen uitwassen. Gaandeweg bleek het niet alleen te waken tegen uitwassen, maar ook tegen veel minder excessieve situaties die ook in ontwikkelde (westerse) landen voorkomen.<sup>8</sup>

### 2.3.2 Enkele rechten en vrijheden

Het EVRM waarborgt onder meer het recht op leven (art. 2), het recht op vrijheid en veiligheid (art. 5), het recht op een behoorlijk proces (art. 6), het recht op bescherming van de persoonlijke levenssfeer (art. 8) en het recht op vrije meningsuiting en religie (art. 9). Het Verdrag verbiedt onder meer marteling en inhumane behandeling of bestraffing (art. 3), slavernij en gedwongen arbeid (art. 4), en discriminatie betreffende het genieten van de rechten en vrijheden die in het Verdrag zijn vastgelegd (art. 14).

#### *Uitbreiding van rechten en nieuwe procedures*

Sinds het EVRM in 1953 van kracht werd, is het geëvolueerd door de vastlegging van nieuwe Protocollen over nieuwe rechten of nieuwe procedures.<sup>9</sup> Tot op heden zijn 14 protocollen aanvaard, zoals het Elfde Protocol (1994) over de hervorming van het controlemechanisme van het EVRM, en het Twaalfde Protocol (2005) over non-discriminatie.<sup>10</sup>

Het Verdrag is bovendien geëvolueerd door de (wijze van) uitleg door het EHRM van de daarin vastgelegde fundamentele rechten en vrijheden. Het heeft die rechten en vrijheden in zijn rechtspraak uitgebreid en toegepast in situaties waarin dat ten tijde van de totstandkoming ervan niet voorzienbaar was. Een voorbeeld is het in art. 6 EVRM gelezen recht tegen gedwongen zelfbelasting.

### 2.3.3 De gebondenheid van verdragsstaten aan het Verdrag

#### 2.3.3.1 Algemeen

Art. 1 EVRM legt vast dat de verdragsstaten gehouden zijn om een ieder die onder hun rechtsmacht<sup>11</sup> ressorteert, de rechten en vrijheden van het Verdrag te garanderen. Dit is geen inspannings- maar een resultaatsverplichting. Wanneer een nationaalwettelijk voorschrift niet verenigbaar is met een rechtstreeks werkend verdragsvoorschrift, dan krijgt dat laatste voorrang.<sup>12</sup> Althans, dat is het systeem in Nederland.<sup>13</sup>

8 Feteris 2002(a), p. 37.

9 Een protocol bij het Verdrag is een tekst die één of meer rechten aan het Verdrag toevoegt of bepaalde voorschriften wijzigt.

10 Nederland heeft inmiddels het Vijftiende en Zestiende Protocol bij het EVRM ondertekend. Het Vijftiende Protocol is amenderend van aard en bevat enkele wijzigingen van het EVRM naar aanleiding van de zogenoemde Brighton-verklaring, zoals de codificatie van het subsidiariteitsbeginsel en de doctrine van de 'margin of appreciation'. De wijzigingen zullen worden doorgevoerd als alle verdragsstaten het Protocol hebben geratificeerd (zie *Kamerstukken II* 2013/14, 33 873 (R2026)). Het Zestiende Protocol is optioneel en heeft tot doel een uitbreiding van de bevoegdheden van het EHRM om adviezen aan de hoogste nationale gerechten uit te brengen. Zie daarover § 18.3.3 hierna.

11 Over de uitleg en toepassing van dit begrip door het EHRM zie men meer recent pt. 2 van de noot van Keijzer onder EHRM 29 maart 2010 (*Medvedyev e.a. t. Frankrijk*), NJ 2010/643.

12 Zie Meijers 1993, p. 18.

13 Zie art. 94 Gw.

*Bindende werking Verdrag*

Het EVRM bindt alle organen van de staat, zoals de (nationale) wet- en besluitgever, uitvoerende en rechtsprekende organen.<sup>14</sup> Voor de uitvoerende organen betekent deze gebondenheid dat zij bij de uitvoering van hun taken de door het Verdrag gegarandeerde rechten en vrijheden moeten respecteren. Voor de nationale gerechten betekent de gebondenheid aan het Verdrag dat de uitleg daarmee in overeenstemming moet zijn.<sup>15</sup> Zij zullen geschillen zo nodig aan het Verdrag moeten toetsen.<sup>16</sup> De wetgever mag op zijn beurt geen regels uitvaardigen die met het Verdrag in strijd zijn. (Organen van) verdragsstaten zullen bij de realisatie van verdragsrechten acht moeten slaan op de uitleg die het EHRM daarvan in zijn rechtspraak geeft.<sup>17</sup> Overigens laat art. 53 EVRM aan de nationale wetgever de vrijheid om een verdergaande bescherming te bieden dan de bepalingen van het EVRM en de Protocollen bij het Verdrag geven.

*Bindende werking uitspraken EHRM*

Er bestaan sterke aanwijzingen dat de uitspraken van het Hof ook bindende werking hebben ten opzichte van verdragsstaten die niet partij in een zaak waren.<sup>18</sup> Die gebondenheid betreft dan enkel de interpretatie door het Hof van verdragsvoorschriften.<sup>19</sup> Niet zonder belang nog is dat volgens vaste jurisprudentie van het EHRM, uit de in het EVRM vastgelegde vrijheden (zie § 2.3.2 hiervoor) ook verplichtingen van de overheid kunnen voortvloeien tot actief optreden.<sup>20</sup>

*2.3.3.2 De realisatie van verdragsrechten in de nationale rechtsorde*

De werkingssfeer van het EVRM is niet afhankelijk van het nationale recht van de verdragsstaat die partij in een zaak is. Was dit anders, dan zou die staat door aanpassing van zijn nationale wetgeving het toepassingsbereik van het Verdrag kunnen beïnvloeden en dus ook naar eigen believen kunnen beperken.<sup>21</sup> Omgekeerd geldt dat in het Verdrag niet is vastgelegd op welke wijze verdragsstaten de daarin vastgelegde of belichaamde fundamentele rechten moeten realiseren. Het Verdrag geeft geen regels over hoe de nationale rechtsorde moet zijn ingericht of hoe (wettelijke) voorschriften zouden moeten luiden. Het Straatsburgse hof volgt in zijn rechtspraak deze lijn (maar vindt uiteraard wel dat het eindresultaat verdragsconform moet zijn).<sup>22</sup>

14 Feteris 2002(a), p. 40, met verwijzing naar EHRM 23 oktober 1990 (*Moreira de Azevedo t. Portugal*), § 239.

15 Feteris 2002(a), p. 40. Datzelfde geldt voor de feitelijke gang van zaken tijdens het proces.

16 Vgl. Reijntjes 1996, p. 15.

17 Zie bijvoorbeeld HR 22 november 2013, *BNB 2014/31* (m.nt. Happé), r.o. 3.3.1. Daarin overweegt de raad dat de (in het arrest vermelde) rechtspraak van het EHRM voor hem leidend is.

18 Heringa e.a. 2000, par. 2.1, p. 5. Voor Nederland geldt dat de HR zich gebonden acht aan de uitspraken van het Hof, ook wanneer het niet partij in de zaak was. Vgl. HR 10 november 1989, *NJ 1990, 628* (m.nt. Alkema).

19 Zie over de interpretatie van verdragsvoorschriften § 2.5.2 hierna.

20 Brouwer/Schilder 2009, p. 61.

21 Zie nader Feteris 2002(a), p. 46.

22 Zie § 2.5.3.2 e.v. hierna.

## 2.4 EHRM

### 2.4.1 *Functie; rechtsherstel in individuele gevallen*

Het EHRM is een belangrijk orgaan van de Raad van Europa. Het Hof is een supranationaal gerecht dat is opgericht in 1959.<sup>23</sup> Het is gevestigd in Straatsburg (Frankrijk) en is bevoegd om op basis van het EVRM (subsidiair) toezicht uit te oefenen op de verdragsstaten betreffende de in het Verdrag (en Protocollen) vastgelegde of belichaamde rechten en vrijheden.<sup>24</sup> Dat doet het enkel naar aanleiding van een klacht over schending door een verdragsstaat van één of meer in het Verdrag neergelegde rechten en vrijheden (zie § 2.4.3 e.v. hierna). Op grond van art. 32, lid 1 EVRM strekt de rechtsmacht van het Hof zich uit tot alle kwesties betreffende de interpretatie en toepassing van verdragsrechten die door het Verdrag en de Protocollen worden gewaarborgd.<sup>25</sup> Het is primair ingesteld om in individuele gevallen rechtsherstel te bieden.<sup>26</sup>

Hierna licht ik enkele aspecten van het Hof uit, te weten de organisatie van het Hof (§ 2.4.2), het klachtrecht (§ 2.4.3) en de klachtprocedure voor het Hof (§ 2.4.4).<sup>27</sup>

### 2.4.2 *Organisatie*

Het aantal rechters in het EHRM dat over klachten oordeelt, is gelijk aan het aantal verdragsstaten (momenteel 47).<sup>28</sup> Zij worden benoemd door de Parlementaire Vergadering van de Raad van Europa.<sup>29</sup> Het Hof is onderverdeeld in vijf zogenoemde secties ('Section') ofwel administratieve eenheden. De rechters in het Hof kiezen een president en vijf presidenten van de secties, waarvan twee rechters als vicepresident optreden. Sinds de inwerkingtreding op 1 juni 2010 van Protocol nr. 14, dat beoogt de doelmatigheid op lange termijn van het Hof te verzekeren door de selectie en de behandeling van de verzoekschriften te optimaliseren, worden de rechters gekozen voor een periode van 9 jaar. Zij zijn niet herkiesbaar.<sup>30</sup>

Elke sectie kiest een zogenoemde Kamer ('Chamber') ofwel juridische formatie, die bestaat uit de president van de desbetreffende sectie en een veranderende selectie van zes andere rechters. Het Hof kent ook een Grote Kamer ('Grand Chamber') die bestaat uit zeventien rechters, te weten de president, de vice-presidenten en (andere) presidenten van de secties, en een selectie van andere rechters in het Hof. Deze selectie wijzigt iedere negen maanden.

23 Het Hof was voorzien in de oorspronkelijke tekst van het EVRM uit 1950.

24 Art. 19 jo. art. 32 EVRM.

25 Heringa e.a. 2000, par. 2.1, p. 4.

26 Gerards 2009, p. 171.

27 De regels betreffende de organisatie en werking van het Hof, de procedures en enkele andere onderwerpen zijn uitgewerkt de zogenoemde rules of the Court, als vermeld in art. 24 e.v. EVRM (zie [www.echr.coe.int](http://www.echr.coe.int), onder 'Official texts').

28 Art. 20 EVRM.

29 Art. 22, lid 1 EVRM.

30 Art. 23, lid 1 EVRM.

Voor de behandeling van bij het Hof aanhangig gemaakte zaken houdt het sinds de inwerkingtreding van Protocol nr. 14 zitting als alleenzittende rechter, in Comités van drie rechters, in Kamers (zeven rechters) of in de Grote Kamer (zeventien rechters).<sup>31</sup> De rechter van de verdragsstaat tegen wie de klacht is gericht, maakt van rechtswege deel uit van de Kamer en de Grote Kamer. Zie nader   2.4.4 hierna.

### 2.4.3 Klachtrecht

Het EHRM kan alleen oordelen over de naleving van het Verdrag door verdragsstaten naar aanleiding van een bij hem ingediend verzoekschrift ('application'), houdende een klacht over schending door een verdragsstaat van één of meer verdragsrechten. Het klachtrecht strekt zich op grond van art. 33 e.v. EVRM uit tot:

- (groepen) individuen, ondernemingen en non gouvernementele organisaties die een klacht hebben over schending van één of meer verdragsrechten; en
- klachten tussen de verdragsstaten ('inter-State application'). Deze laatste klachten komen zelden voor.

Het Hof kan een klacht pas in behandeling nemen nadat alle nationale rechtsmiddelen zijn uitgeput, in overeenstemming met de algemeen erkende regels van internationaal recht, en binnen een termijn van zes maanden na de datum van de definitieve nationale beslissing.<sup>32</sup>

#### *Klagen over nationale regelgeving*

Den Hartog merkt onder verwijzing naar *Klass e.a.*<sup>33</sup> op dat, nu in art. 34 EVRM is vastgelegd dat de betrokkene slachtoffer moet zijn van een verdragsschending, niet snel geklaagd zal kunnen worden over (nationale) regelgeving. Het enkele bestaan daarvan zal namelijk alleen in uitzonderingsgevallen een inbreuk maken op de door het Verdrag beschermde rechten.<sup>34</sup> Van een schending zal veelal pas sprake zijn wanneer die regelgeving binnen een verdragsstaat wordt toegepast door haar rechtsprekende of uitvoerende organen. Omdat verdragsstaten ('Hoge Verdragsluitende Partijen') op grond van art. 33 EVRM kunnen klagen over elke niet-naleving door andere verdragsstaten, zullen die staten eerder met succes regelgeving kunnen aanvechten dan de andere verzoekers op grond van art. 34 EVRM.<sup>35</sup>

31 Art. 26, lid 1 EVRM.

32 Art. 35, lid 1 EVRM.

33 EHRM 6 september 1978 (*Klass e.a. t. Duitsland*),   33.

34 Den Hartog 1992, p. 34.

35 Vgl. EHRM 18 januari 1978 (*Ierland t. Verenigd Koninkrijk*),   240. Den Hartog 1992, p. 35, wijst erop dat de terughoudendheid betreffende de toetsing van regelgeving verder kan worden verklaard door art. 26 EVRM. Daarin is vastgelegd dat een voorwaarde voor ontvankelijkheid van een klacht is dat alle nationale rechtsmiddelen zijn uitgeput. Verdragsstaten kunnen een door regelgeving dreigende verdragsschending voorkomen door de regel verdragsconform toe te passen.



## 2.4.4 Procedure<sup>36</sup>

### 2.4.4.1 Inleiding

De klachtprocedure voor het EHRM is in beginsel openbaar en heeft een adversair karakter. Zittingen van het Hof (als die al worden gehouden) zijn openbaar, tenzij het Hof wegens buitengewone omstandigheden anders beslist.<sup>37</sup> De ter griffie gedeponeerde stukken zijn gewoonlijk toegankelijk voor het publiek, tenzij de president van het Hof anders beslist.<sup>38</sup> De klager mag in zijn eigen zaak optreden. Juridische vertegenwoordiging is nodig zodra een verzoekschrift ter kennis is gebracht van de verdragsstaat waarover wordt geklaagd. De officiële talen van het Hof zijn Engels en Frans, maar verzoekschriften mogen in de eigen officiële taal worden ingediend. Zodra een verzoek ontvankelijk is verklaard, dient een van de officiële talen van het Hof worden gebruikt, tenzij de president van de (Grote) Kamer toestaat dat de taal van het verzoekschrift wordt gecontinueerd.

### 2.4.4.2 Ontvankelijkheid

Een verzoekschrift wordt toebedeeld aan een sectie, wier president optreedt als rapporteur.<sup>39</sup> Na een voorlopig onderzoek van de zaak wordt die behandeld door een alleenzittende rechter, door een Comité (van drie rechters) of een Kamer (van zeven rechters).

De alleenzittende rechter behandelt zaken die kennelijk niet-ontvankelijk zijn.<sup>40</sup> De alleenzittende rechter kan een verzoekschrift niet-ontvankelijk verklaren of van de rol schrappen. Als de alleenzittende rechter een verzoekschrift ontvankelijk verklaart of niet van de rol schrapt, verwijst deze het door naar een Comité of Kamer voor verdere behandeling.<sup>41</sup>

Een Comité behandelt onder meer kennelijk ontvankelijke verzoekschriften. Indien het verzoekschrift een onderwerp betreft waarover constante jurisprudentie bestaat, dan mag het een verzoekschrift unaniem ontvankelijk verklaren en tegelijkertijd uitspraak doen over de gegrondheid. Het Comité mag een verzoek unaniem niet-ontvankelijk verklaren of schrappen, wanneer geen verder onderzoek is vereist.<sup>42</sup>

#### Kamer

Indien geen beslissing als voormeld is genomen of een verzoekschrift direct aan een Kamer wordt toebedeeld, doet de Kamer uitspraak over de ontvankelijkheid en gegrondheid daarvan; in afzonderlijke beslissingen of samen.<sup>43</sup> Beslissingen van de Kamer over

36 Het navolgende is grotendeels ontleend aan informatie van het Hof zelf (zie [www.echr.coe.int](http://www.echr.coe.int), onder 'Procedure before the Court' en de zogenoemde Rules of Court). Zie ook Feteris 2002(a), p. 68 e.v.; Harteveld e.a. 2010, en meer recent Gerards e.a. 2013 (II).

37 Art. 40, lid 1 EVRM.

38 Art. 40, lid 2 EVRM.

39 Zie in dit verband Rule 49, lid 2. Daarin is vastgelegd dat de president een rechter als rapporteur benoemt.

40 Zie Gerards 2013, onderdeel 2.

41 Art. 27 EVRM.

42 Art. 28, lid 1 EVRM.

43 Art. 29, lid 1 EVRM. Voor zogenoemde 'state applications' geldt dat de Kamer, behoudens bijzondere omstandigheden, afzonderlijk uitspraak doet over de ontvankelijkheid (lid 2).

ontvankelijkheid worden gemotiveerd genomen.<sup>44</sup> De aanvang van de procedure is schriftelijk, zij het dat de Kamer mag beslissen om een zitting te houden.<sup>45</sup> Tijdens die zitting kunnen onder meer kwesties betreffende de merites van de zaak worden behandeld.

#### *Doorverwijzing naar Grote Kamer*

Kamers mogen op ieder moment een zaak doorverwijzen naar de Grote Kamer, wanneer die zaak een serieuze vraag naar de interpretatie van het Verdrag oproept of wanneer het risico bestaat dat van de huidige lijn in de rechtspraak wordt afgeweken. Dit is anders wanneer een van de partijen binnen een maand na bekendmaking van het voornemen daartoe, bezwaar maakt tegen de verwijzing.<sup>46</sup>

#### *2.4.4.3 Inhoudelijke beoordeling*

Wanneer een Kamer een verzoek ontvankelijk heeft verklaard, dan kan zij partijen uitnodigen om nader bewijs over te leggen en schriftelijke standpunten te verstrekken, inclusief een aanspraak op genoegdoening ('just satisfaction') van de klager. Wanneer niet eerder een zitting heeft plaatsgevonden, dan kan de Kamer besluiten om een zitting te houden betreffende de merites van de zaak.

#### *Voeging niet-betrokken verdragsstaten*

De president van de Kamer mag in het belang van een goede rechtsgang andere verdragsstaten die geen partij bij het geding zijn uitnodigen of toestaan om schriftelijke observaties in te brengen en in uitzonderlijke situaties te doen vertegenwoordigen tijdens de mondelinge behandeling. De verdragsstaat waarvan betrokkene de nationaliteit heeft, mag zich zonder meer voegen, dat wil zeggen schriftelijke conclusies indienen en aan de zittingen deelnemen.<sup>47</sup>

#### *2.4.4.4 Uitspraken*

##### *Kamer*

Kamers beslissen met meerderheid van stemmen. Elke rechter die zich over de zaak heeft gebogen is gerechtigd om bij de beslissing een eigen, afzonderlijke mening ('opinion') te publiceren (instemmend of afwijzend) dan wel een enkele verklaring van afwijzing.

##### *Grote Kamer*

Binnen drie maanden nadat de Kamer uitspraak heeft gedaan, mag elk van de partijen verzoeken om de zaak door te verwijzen naar de Grote Kamer, wanneer die zaak serieuze vragen oproept over de uitleg en toepassing van het Verdrag of een serieuze kwestie van

44 Rule 56, lid 1. Beslissingen over niet-ontvankelijkheid kunnen een belangrijke vorm van negatieve jurisprudentie opleveren, vooral voor de verdragsstaat waartegen de klacht is gericht. Er staat gemotiveerd vermeld waarom de betreffende staat in de bewuste zaak tenminste in overeenstemming heeft gehandeld met de Europese minimumgrens.

45 Rule 54, lid 5.

46 Art. 30 EVRM.

47 Art. 36 EVRM.

algemeen belang.<sup>48</sup> Dergelijke verzoeken worden beoordeeld door een zogenoemde panel van vijf rechters in de Grote Kamer, waaronder de president van het Hof. Een uitspraak van de Kamer wordt onherroepelijk na verloop van de driemaandsperiode zonder verzoek om doorverwijzing naar de Grote Kamer (of eerder wanneer partijen aangeven dat zij niet de intentie hebben om daarom te verzoeken), dan wel nadat het panel een verzoek om doorverwijzing heeft afgewezen. Wanneer het panel het verzoek aanvaardt, dan doet de Grote Kamer (nogmaals) uitspraak in de zaak. Deze uitspraak geldt als einduitspraak. Hierover kan niet bij andere (rechterlijke) instanties worden geklaagd.

### *Naleving uitspraken*

Alle onherroepelijke uitspraken van het Hof zijn bindend ten aanzien van de verdragsstaat die partij was in de klachtprocedure. Het Comité van Ministers van de Raad van Europa is verantwoordelijk voor (het toezicht op) de naleving van uitspraken. Het Comité gaat na of de verdragsstaat ten aanzien van wie een verdragsschending is vastgesteld, adequate maatregelen heeft genomen om de specifieke of algemene verplichtingen die uit de uitspraak van het Hof voortvloeien, na te komen.<sup>49</sup>

De verplichting tot tenuitvoerlegging kan worden onderverdeeld in drie inhoudelijke verplichtingen. De betrokken staat is verplicht om de schending te beëindigen, het slachtoffer rechtsherstel te bieden en toekomstige schendingen te voorkomen.<sup>50</sup>

## **2.5 De uitleg en toepassing van verdragsvoorschriften door het EHRM**

### **2.5.1 Algemeen**

De toetsing van een klacht door het EHRM aan het Verdrag, valt (inhoudelijk) uiteen in enerzijds de uitleg van verdragsvoorschriften (hierna ook: interpretatie) en anderzijds de toepassing ervan op de omstandigheden van het geval (hierna ook: toetsing).<sup>51</sup> Dit onderscheid is niet scherp. De uitleg en toepassing van het Verdrag zijn verknochte werkzaamheden. In § 2.5.2 komen de beginselen betreffende de interpretatie van de verdragsvoorschriften aan de orde en in § 2.5.3 de beginselen die vooral betrekking hebben op de toetsing of toepassing van die voorschriften in een individueel geval.

De interpretatie van het in het geding zijnde verdragsvoorschrift kan worden afgeleid uit de algemene rechtsoverwegingen in een uitspraak. Deze overwegingen gaan vooraf aan het operationele gedeelte van een uitspraak. Daarin zijn opgenomen de concrete rechtsoverwegingen over de toepasselijkheid van een verdragsvoorschrift in de desbetreffende zaak en, wanneer toepasselijk, ook de toetsing van de aan de klacht ten grondslag liggende omstandigheden aan dat voorschrift. Die toetsing strekt ertoe vast te stellen of de ingediende klacht al dan niet terecht is. Is die terecht, dan staat daarmee vast dat de aangeklaagde staat die partij is in het geding, de verplichting tot het waarborgen van mensenrechten niet is nagekomen.

48 Art. 43 EVRM. Een recent voorbeeld is EHRM 13 september 2016 (*Ibrahim e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2017/267.

49 Zie art. 46, lid 2 EVRM. Zie nader Feteris 2002(a), p. 72 en Gerards e.a. 2013 (II), commentaar op art. 46.

50 Zie nader Gerards e.a. 2013 (II), commentaar op art. 46, aant. C.1.1 e.v.

51 Zie uitgebreid Heringa e.a. 2000, par. 2.1.1, p. 1.

## 2.5.2 Interpretatie

### 2.5.2.1 Algemeen

De interpretatie van het EVRM is een nogal gecompliceerde aangelegenheid. Vragen van interpretatie dienen zich regelmatig aan vanwege de vaak algemene formulering van de normen die in het Verdrag zijn vastgelegd.<sup>52</sup> De interpretatie door het Hof van die normen steunt eerst en vooral op de regels op het gebied van verdragsinterpretatie, zoals die zijn vastgelegd in het Weens Verdragenverdrag.<sup>53</sup> Dan gaat het vooral om de tekstuele en teleologische uitleg van verdragsvoorschriften in art. 31, lid 1 WVV. Daarin is vastgelegd dat de tekst van een verdrag moet worden bezien in de gehele context ervan, waarbij moet worden gelet op doel en strekking ('object and purpose') van de regeling. Omdat andere aanknopingspunten vaak niet of nauwelijks aanwezig zijn, legt het EHRM bij de interpretatie van het EVRM sterk de nadruk op voorwerp en doel van het Verdrag<sup>54</sup>, dat wil zeggen het beschermen van individuen door hen bepaalde rechten en vrijheden toe te kennen. De doeleinden die de verdragsstaten zelf voorstaan, spelen op zichzelf geen rol. Datzelfde geldt voor de door de verdragsstaten gewenste uitleg. Dit impliceert een bewuste (en gewilde) aantasting van de soevereiniteit van de verdragsstaten als het gaat om kwesties die aan de interpretatie van het Verdrag raken.<sup>55</sup> Dit punt ligt bij (sommige) verdragsstaten gevoelig.<sup>56</sup>

### 2.5.2.2 Enkele typische interpretatiemethoden

#### 2.5.2.2.1 Inleiding; teleologische benadering

De teleologische benadering van het EHRM komt tot uiting in enkele methoden of beginselen die bij de interpretatie van het EVRM een belangrijke rol spelen.<sup>57</sup> Deze beginselen zijn te herleiden tot de bijzondere karaktertrekken van (het systeem van) het EVRM, in het bijzonder het gegeven dat het Verdrag in vergelijking met andere verdragen een meer normstellend karakter heeft in plaats van een contractuele inslag.<sup>58</sup> Achtereenvolgens komen aan de orde het effectiviteitsbeginsel, de autonome uitleg van verdragsbegrippen en de evolutieve uitleg daarvan.

52 Feteris 2002(a), p. 42.

53 Trb. 1972, 51 en Trb. 1985, 79. Zie EHRM 21 februari 1975 (*Golder t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1975, 462, § 29. Nadien herhaald in EHRM 4 april 2000 (*Witold Litwa t. Polen*), § 57. Voorts Den Hartog 1992, p. 36, mede met verwijzing naar EHRM 28 november 1978 (*Luedicke, Belkacem en Koç t. Duitsland*).

54 In deze zin: Wiarda 1981, p. 371 e.v., als vermeld door Den Hartog 1992, p. 36 e.v.

55 ECRM 1 juni 1973 (*Golder t. Verenigd Koninkrijk*), § 57.

56 Zie § 19.3.2 hierna. Daarin zal ik ingaan op de recente(re) kritiek op het EHRM van wetenschappers en (politici in) verdragsstaten.

57 Heringa e.a. 2000, par. 2.1, p. 4.

58 Vgl. EHRM 27 juni 1968 (*Wemhoff t. Duitsland*), § 8 en EHRM 18 januari 1978 (*Ierland t. Verenigd Koninkrijk*), § 239.

### 2.5.2.2.2 *Het effectiviteitsbeginsel*

Een principieel uitgangspunt van het EHRM is dat het een effectieve bescherming van grondrechten biedt.<sup>59</sup> De verdragsrechten dienen in de opvatting van het Hof praktisch en effectief te zijn in plaats van theoretisch of illusoir. Bij de toetsing van een klacht over schending van een verdragsrecht stelt het Hof de concrete, feitelijke positie van de betrokkene centraal en niet de formele en uiterlijke aspecten. Dit werkt een extensieve interpretatie van verdragsrechten in de hand. Zo heeft het Hof in zijn rechtspraak meerdere positieve verplichtingen uit het EVRM afgeleid, die daarin niet uitdrukkelijk zijn vastgelegd. Een voorbeeld is het in art. 6 gelezen recht tegen gedwongen zelfbelasting.

### 2.5.2.2.3 *Autonome uitleg*

Met de teleologische methode en het effectiviteitsbeginsel hangt samen dat sommige begrippen in het Verdrag een autonoom karakter hebben.<sup>60</sup> Aan die begrippen kent het EHRM zelfstandige betekenis toe, die niet zonder meer overeenkomt met de betekenis die dezelfde of vergelijkbare begrippen in het nationale recht van de verdragsstaten hebben.<sup>61</sup> Het toekennen van autonome betekenis aan verdragsbegrippen bevordert de rechtseenheid en rechtsgelijkheid. Het maakt het voor het Hof mogelijk om invloed uit te oefenen op de werkingssfeer van de verdragsrechten respectievelijk de omvang van het terrein waarover zijn toezicht zich uitstrekt. Staten kunnen die werkingssfeer niet eenzijdig inperken.

Een duidelijk voorbeeld van een autonoom verdragsbegrip is de 'criminal charge' in art. 6, lid 1 EVRM, dat het recht op een behoorlijk (straf)proces vastlegt. In verschillende arresten heeft het Hof bepaald dat de omstandigheid dat een bepaald vergrijp binnen de nationale rechtsorde van een verdragsstaat een tucht- of bestuursrechtelijk karakter heeft, voor de interpretatie en toepassing van art. 6 niet doorslaggevend is. Dit maakt dat bijvoorbeeld ook de bestuurlijke boeteprocEDURE binnen de reikwijdte van art. 6 valt. Ik volsta hier met een verwijzing naar § 3.3.3 hierna.

### 2.5.2.2.4 *Evolutieve uitleg*

Een derde beginsel voor de interpretatie (en toepassing) van het EVRM is dat het EHRM de in het Verdrag vastgelegde normen evolutief benadert. Het houdt rekening met eigentijdse rechtsopvattingen en slaat minder acht op de maatschappelijke realiteit zoals die zich ten tijde van het sluiten van het Verdrag halverwege de vorige eeuw voordeed.<sup>62</sup> Binnen het bestek van art. 6 EVRM kunnen als voorbeelden worden genoemd de zaken *Airey* (inzake

59 Gerards 2009, p. 172.

60 Heringa e.a. 2000, par. 2.1, p. 13, wijst erop dat sommige auteurs zich op het standpunt lijken te stellen dat alle termen van het EVRM autonome noties zijn.

61 Heringa e.a. 2000, par. 2.1, p. 9.

62 Heringa e.a. 2000, par. 2.1, p. 14. Zie onder meer EHRM 25 april 1978 (*Tyrer t. Verenigd Koninkrijk*), § 31: 'The Court must also recall that the Convention is a living instrument which (...) must be interpreted in the light of present-day conditions.'

het recht op toegang tot de rechter)<sup>63</sup> en *Salesi* (inzake het begrip burgerlijke rechten en plichten)<sup>64</sup>.

Bij een evolutieve uitleg kan rechterlijke verdragsinterpretatie – bij niet-deugdelijke interpretatie – overgaan in rechterlijke ‘verdragswijziging’. Het gebruik van deze interpretatiemethode is dan ook niet onbegrensd.<sup>65</sup> Omdat het Hof in de preambule van het EVRM rept over de ‘handhaving en verdere verwezenlijking’ ervan, is een verslechtering van het beschermingsniveau van het Verdrag op grond van een evolutieve uitleg en toepassing ervan, niet te verwachten.<sup>66</sup>

### 2.5.3 De toetsing van een klacht over schending van het EVRM

#### 2.5.3.1 Concrete toetsing

In § 2.4.1 kwam aan de orde dat het EHRM primair is ingesteld om rechtsherstel in individuele gevallen te bieden. Het op het individu gerichte karakter van grondrechten impliceert een noodzaak van individualisering.<sup>67</sup> Hun primaire functie is de menselijke waardigheid en de eigen mogelijkheden tot zelfontplooiing te waarborgen.<sup>68</sup> Het Hof kan op zichzelf dan ook niet volstaan met een abstracte toetsing van de (beleids)voorschriften van de verdragsstaat tegen wie een klacht over schending is gericht. Het zal moeten nagaan of de toepassing daarvan in een individueel geval – gelet op de omstandigheden – resulteert in een onaanvaardbare aantasting van één of meer rechten of vrijheden.<sup>69</sup>

Daarbij geldt dat, wanneer partijen twisten over de feiten, het Hof zich primair zal baseren op de feiten zoals die zijn vastgesteld door de nationale rechter.<sup>70</sup> Vooral in zaken waarin het Hof moet oordelen over een klacht over schending van art. 2 of art. 3 EVRM, acht het zich verplicht om zelf bijzonder grondig onderzoek te doen.<sup>71</sup>

#### Oordeel in aanleg beperkt tot ingediende klacht

De nadruk op de omstandigheden van het geval heeft tot gevolg dat het Hof zich in beginsel beperkt tot het geven van een oordeel over de ingediende klacht. Vanwege deze concrete toetsing geeft de inhoud van de individuele klacht (en ook datgene waarover niet of onvoldoende gemotiveerd wordt geklaagd)<sup>72</sup> meer dan eens richting aan het oordeel van het Hof.<sup>73</sup> De sterk casuïstische uitspraken die daarvan het gevolg zijn, maken het niet

63 EHRM 9 oktober 1979 (*Airey t. Ierland*), NJ 1980, 376 (m.nt. Alkema), § 26.

64 EHRM 26 februari 1993 (*Salesi t. Italië*), § 19.

65 Zie nader Heringa e.a. 2000, par. 2.1, p. 15 e.v.

66 Zie nader Heringa e.a. 2000, par. 2.1, p. 17 e.v.

67 Gerards 2009, p. 169.

68 Zie de vorige noot.

69 Zie de voorlaatste noot.

70 EHRM 19 september 2000 (*I.J.L. e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), § 97.

71 Gerards e.a. 2013 (II), commentaar op art. 38, aant. C.1.2, met verwijzing naar EHRM 26 april 2011 (*Enukidze en Girgvliani t. Georgië*), § 286.

72 Zie EHRM 19 september 2000 (*I.J.L. e.a. t. Verenigd Koninkrijk*). Voorts EHRM 11 december 2008 (*Panovits t. Cyprus*), NJ 2009, 215 (m.nt. Reijntjes), § 87-88.

73 Vgl. EHRM 10 september 2002 (*Allen t. Verenigd Koninkrijk*), FED 2003/589 (m.aant. Thomas), NJCM-Bulletin 2003, p. 160.

steeds gemakkelijk om daaruit algemeen geldende regels af te leiden.<sup>74</sup> De aan het (eind) oordeel voorafgaande rechtsoverwegingen geven wel (enig) houvast; vooral wanneer het overwegingen ten overvloede betreft.<sup>75</sup>

### 2.5.3.2 De zaakoverstijgende waarde van uitspraken

In § 2.3.3.2 hiervoor kwam al kort ter sprake dat in het EVRM niet is vastgelegd op welke wijze verdragsstaten de daarin vastgelegde of belichaamde fundamentele rechten moeten realiseren, en dat het geen regels geeft over hoe de nationale rechtsorde moet zijn ingericht of hoe (wettelijke) voorschriften zouden moeten luiden. Het EHRM volgt in zijn rechtspraak eenzelfde lijn, in die zin, dat het zich in zijn uitspraken niet of nauwelijks uitlaat over de toelaatbaarheid van de in het geding zijnde nationale procedure als zodanig. Het pleegt zich te beperken tot een (concrete) toetsing daarvan.<sup>76</sup>

Illustratief is de zaak *De Cubber*. Daarin overweegt het Hof dat het zich onthoudt van een (normatief) oordeel over de manier waarop verdragsstaten aan hun verdragsverplichtingen kunnen voldoen en dat het enkel zijn taak is om vast te stellen of verdragsstaten het door het Verdrag verlangde resultaat hebben bereikt; niet om aan te geven welke specifieke middelen daarvoor ingezet moeten worden.<sup>77</sup> In min of meer gelijke zin het Hof in de zaak *J.B.* Daarin overweegt het dat het zijn taak is om vast te stellen of verdragsstaten het Verdrag naleven, en niet om aan te geven welke middelen een staat moet inzetten om haar verdragsverplichtingen na te komen.<sup>78</sup> Het Hof spreekt zich in het arrest enkel uit over de kwestie of de aan betrokkene opgelegde boetes in overeenstemming waren met het Verdrag en niet over de achterliggende vraag of in het licht van *nemo tenetur*

74 Zie Koopman 1996, p. 182 en Dekens 2006, p. 13. Illustratief is de formulering in EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema); FED 2008/81 (m.aant. Thomas), § 52: 'the court considered the right to remain silent and the privilege against self-incrimination in the following terms' (cursivering toegevoegd).

75 Vgl. EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen), waarin het Hof een korte schets van zijn rechtspraak geeft.

76 Vgl. EHRM 21 april 2009 (*Marttinen t. Finland*), NJ 2009, 557 (m.nt. Schalken); FED 2009/69 (m.nt. Thomas), § 58. Daarin overweegt het Hof dat het zich zo veel als mogelijk beperkt tot onderzoek van de concrete zaak. Het gaat daarom niet om de 'fairness' van de onderwerpelijke nationale procedure als zodanig. Zie ook EHRM 25 maart 1983 (*Minelli t. Zwitserland*), § 35.

77 EHRM 20 oktober 1984 (*De Cubber t. België*), NJ 1988, 744 (m.nt. Alkema), § 70: 'the Contracting States are under the obligation to organise their legal systems 'so as to ensure compliance with the requirements of Article 6 para. 1 (...): (...) The Court's task is to determine whether the Contracting States have achieved the result called for by the Convention, not to indicate the particular means to be utilised.'

78 EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), BNB 2002/26 (m.nt. Feteris); NJ 2003, 354 (m.nt. Schalken). Het Hof wijst het argument van de Zwitserse regering dat een scheiding van heffings- en fiscale strafprocedures onpraktisch zou zijn van de hand, met de overweging dat het diens taak is om vast te stellen of de verdragsstaten het Verdrag naleven en niet om aan te geven welke middelen een staat zou moeten inzetten teneinde haar verdragsverplichtingen na te komen (§ 70). Het Hof spreekt zich alleen uit over de kwestie of de aan de klager opgelegde boete in overeenstemming is met het Verdrag; niet over de kwestie of een staat contribubabelen kan verplichten informatie te verstrekken uitsluitend ten dienste van de juiste belastingheffing (§ 63).

een verdragsstaat burgers kan verplichten om informatie te verstrekken (uitsluitend) ten dienste van een juiste belastingheffing.<sup>79</sup>

*Uitspraken hebben ondanks concrete toetsing zaakoverstijgende waarde; 'general applicable principles'*

Dat zijn uitspraken (desondanks) zaakoverstijgende waarde hebben, bevestigt het Hof bijvoorbeeld uitdrukkelijk in de zaak *Yukos*.<sup>80</sup> Zijn uitspraken strekken niet alleen ertoe om in de bij hem aangebrachte zaken te beslissen, maar meer in het algemeen de in het Verdrag vastgelegde rechten te verklaren, te verzekeren en te ontwikkelen en zodoende bij te dragen aan het respecteren door verdragsstaten van hun verdragsverplichtingen. Hoewel het voornaamste doel van het verdragssysteem is om individuele verlichting ('relief') te bieden, strekt het er ook toe om 'in het algemeen belang kwesties op maatschappelijk-politieke gronden af te doen en daarbij de algemene standaarden voor de bescherming van fundamentele rechten te verbeteren en de rechtspraak daarover binnen de verdragsstaten te verbreden'.<sup>81</sup> Hiermee brengt het tot uitdrukking dat het Hof als taak heeft om de mensenrechten in de breedte te beschermen. Dit blijkt ook uit de opsomming van 'general applicable principles' die in belangrijke arresten voorafgaat aan de beslissing in het concrete geval.<sup>82</sup> Myjer wijst erop dat deze opsomming van algemene uitgangspunten op grond van eerdere uitspraken van het Hof – als heersende uitleg – voor alle verdragsstaten gelding heeft.<sup>83</sup> Bovendien pakt het Hof stelselmatige schendingen aan door onder meer vast te stellen wat een staat moet doen om die op te heffen.<sup>84</sup>

*EHRM schipt tussen concrete en abstracte toetsing*

Gerards wijst erop dat de concrete toetsing ter discussie is komen te staan vanwege de exponentieel groeiende werklust van het Hof.<sup>85</sup> Het lijkt op twee benen te hinken wanneer het gaat om individuele of meer abstracte toetsing. Soms volstaat het met een volledig

79 EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), BNB 2002/26 (m.nt. Feteris); NJ 2003, 354 (m.nt. Schalken), § 63. Dat het gemaakte onderscheid niet scherp is, illustreert EHRM 5 november 2002 (*Allan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 262 (m.nt. Schalken (onder NJ 2004, 263)), § 1, waarin het Hof toch ingaat op de verhouding tussen een wettelijke meewerkplicht en het recht tegen gedwongen zelfbelasting, wanneer het overweegt dat dit recht 'does not per se prohibit the use of compulsory powers to require persons to provide information about their financial or company affairs.'

80 In dit verband kan ook worden gewezen op de algemene overwegingen van het Hof in zijn uitspraken.

81 EHRM 29 januari 2009 (*OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos t. Russische Federatie*) (ontv.besl.), § 442. Zie nadien ook EHRM 7 januari 2010 (*Rantsev t. Cyprus en Rusland*), NJB 2010, 549, § 197: '(...) the Court reiterates that its judgments serve not only to decide those cases brought before it but, more generally, to elucidate, safeguard and develop the rules instituted by the Convention, thereby contributing to the observance by the States of the engagements undertaken by them as Contracting Parties (...).'

82 Een recent voorbeeld is EHRM 13 september 2016 (*Ibrahim e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2017/267. Daarin zet de Grote Kamer in § 249 e.v. de 'general principles' van art. 6 EVRM betreffende strafprocedures uiteen.

83 Myjer 2013, p. 60. Vgl. EHRM 9 juni 2009 (*Opuz t. Turkije*), NJ 2010/345 (m.nt. Alkema), § 163: '(...) bearing in mind that the Court provides final authoritative interpretation of the rights and freedoms defined in Section I of the Convention, the Court will consider whether the national authorities have sufficiently taken into account the principles flowing from its judgments on similar issues, even when they concern other States.'

84 Zie bijvoorbeeld EHRM 22 juni 2004 (*Broniowski t. Polen*), § 194 en meer recent EHRM 26 juni 2012 (*Kurić e.a. t. Slovenië*), § 415.

85 Gerards 2009, p. 169 e.v.



abstracte toetsing van de nationale regelgeving en kijkt het niet meer naar de gevolgen van de toepassing ervan in het individuele geval. Soms herhaalt het dat het uitgangspunt is en blijft dat individuele rechtsbescherming moet worden geboden. Met verwijzing naar Alkema meent Gerards dat een systeem van 'abstracte Normenkontrolle' misschien ook beter past bij de constitutionele functie van het Hof dan een concrete toetsing van iedere voorgelegde grondrechtenschending. Dat geldt temeer gelet op de uitbreiding van het aantal verdragsstaten en (daarmee) het aantal potentiële klagers.

### 2.5.3.3 Enkele typische karakteristieken van de toetsing aan verdragsrechten

#### 2.5.3.3.1 Inleiding

De concrete toetsing van klachten staat op gespannen voet met het normstellende karakter dat het Straatsburgse hof aan het EVRM toedicht. Het risico van rechtsonzekerheid, willekeur en rechtsongelijkheid die deze (aan rechtspreken inherente) individualisering oproept, wordt – mogelijk – verminderd door de manier waarop het Hof een klacht over schending van een verdragsrecht toetst.<sup>86</sup> Ten eerste laat het Hof verdragsstaten een zekere beoordelingsruimte bij de toepassing van verdragsrechten (zie § 2.5.3.3.2). Ten tweede toetst het of de nationale strafprocedure als geheel behoorlijk was. Dit betreft de zogenoemde globale toetsing (§ 2.5.3.3.3). Ten slotte garandeert het Verdrag volgens het Hof praktische en effectieve rechten (§ 2.5.3.3.4).

#### 2.5.3.3.2 Beoordelingsruimte ('margin of appreciation')

##### a. Algemeen

De interpretatiemethoden die in § 2.5.2.2 aan de orde kwamen, hebben primair betrekking op de beschermingsomvang ofwel de toepasselijkheid van het EVRM. Die methoden resulteren in een ruime uitleg van verdragsrechten en vrijheden. Het EHRM neemt geregeld een voorzichtiger houding aan wanneer het in een zaak moet beslissen of er sprake is van *schending* van een verdragsrecht. Hieraan draagt in belangrijke mate bij dat het Hof voor een groot aantal rechten, waaronder enkele onderdelen van art. 6 EVRM, aanvaardt dat aan de verdragsstaten gewoonlijk een zekere beoordelingsvrijheid ('margin of appreciation') moet worden gelaten bij de verwezenlijking van de verdragsrechten binnen de eigen rechtsorde.<sup>87</sup> Omdat het recht op behoorlijk proces in art. 6 EVRM een prominente plaats heeft binnen een democratische samenleving, is een restrictieve uitleg van art. 6 volgens het EHRM niet in overeenstemming met doel en strekking ervan.<sup>88</sup> De ruimte voor verdragsstaten om in de nationale strafprocedure beperkingen aan te brengen op specifiek de in art. 6 vastgelegde of belichaamde rechten, lijkt dus niet groot.<sup>89</sup>

<sup>86</sup> Zie daarover Heringa e.a. 2000, aanvulling 18, 11-2000, par. 2.1.

<sup>87</sup> Andere oorzaken van een beperkte toetsing zijn de grenzen van aan 's Hofs bevoegdheid *ratione materiae* en praktische obstakels, zoals een gebrekkige feitenvaststelling. Zie daarover Heringa e.a. 2000, aanvulling 18, 11-2000, par. 2.1.

<sup>88</sup> EHRM 17 januari 1970 (*Delcourt t. België*), § 25. Vgl. nadien EHRM 26 oktober 1984 (*De Cubber t. België*), § 30 en EHRM 25 maart 1998 (*Belziuk t. Polen*), § 37.

<sup>89</sup> Zie § 3.5.1 hierna.

De erkenning van een 'margin of appreciation' voor verdragsstaten steunt ten eerste op de subsidiariteit van het Straatsburgse toezicht. Het Straatsburgse toezichtsmechanisme is slechts subsidiair ten opzichte van nationale procedures die de mensenrechten beogen te waarborgen.<sup>90</sup> Het zijn de (organen van) verdragsstaten die in eerste instantie de rechten en vrijheden van het EVRM moeten realiseren.<sup>91</sup> Die naleving wordt gewaarborgd in de constitutionele verhouding tussen het Hof en die nationale organen. Bovendien hebben verdragsstaten in vergelijking met het Hof een betere beoordelingspositie.<sup>92</sup> Hiermee houdt verband dat het zich zoals gezegd niet uitlaat over hoe de nationale rechtsorde moet zijn ingericht of hoe (wettelijke) voorschriften zouden moeten luiden.<sup>93</sup>

#### *Selectieve betekenis beoordelingsruimte*

Omdat het Hof beslist of het in een concreet geval een beoordelingsruimte erkent en toepast, is die ruimte geen 'recht' van de verdragsstaten.<sup>94</sup> Daarbij komt dat sommige rechten, zoals het verbod op foltering (art. 3 EVRM) en slavernij (art. 4 EVRM) een zo absoluut karakter hebben, dat het Hof daarop geen inbreuken toestaat. Dat de beoordelingsvrijheid geen vat heeft op de meeste onderdelen van de art. 5 (betreffende het recht op vrijheid en veiligheid) en 6 EVRM (het recht op een behoorlijk strafproces) houdt onder meer verband met het feit dat de daarin vrij nauwkeurig vastgelegde rechten vooral (rechtstatelijke) eisen stellen. Dit is het gebied van de rechtsprekende autoriteiten en niet de beleidsmakers.<sup>95</sup> Los hiervan zal de 'margin of appreciation' vaak een rol spelen in zaken waarin niet duidelijk is hoe het rechterlijk oordeel moet luiden. Een evidente (niet) schending behoeft immers geen subtiële(re) afweging.<sup>96</sup>

Het toekennen door het Hof van een beoordelingsvrijheid aan de verdragsstaten is een methode om bij delicate afwegingen en beoordelingen uit hoofde van een 'constitutionele' taakverdeling tussen het Hof en de verdragsstaten, een zekere terughoudendheid in acht te nemen. Het stelt het Hof in staat om variaties in de toetsingsintensiteit te motiveren, zodat de (rechterlijke) argumentatie waarom in een zaak al dan niet sprake is van schending van een verdragsrecht inzichtelijk wordt.<sup>97</sup> Tegelijk is het zo dat het toekennen aan verdragsstaten van een beoordelingsvrijheid ertoe leidt dat het Hof de facto in zekere mate afstand doet van zijn toezichthoudende en rechtsprekende taak.<sup>98</sup> Soms wordt het

90 Zie nader Gerards e.a. 2013 (I), p. 3, met verwijzing naar EHRM 26 oktober 2000 (*Kudła t. Polen*), § 152.

91 Zie § 2.3.3 hiervoor.

92 Heringa e.a. 2000, aanvulling 18, 11-2000, par. 2.1, p. 19. Of deze laatste reden werkelijk van belang is, is afhankelijk van de omstandigheden, waaronder de beoordeling die in een bepaalde zaak gemaakt moet worden.

93 Zie § 2.5.3.2 hiervoor.

94 In deze zin Martens in zijn dissenting opinion bij EHRM 27 september 1990 (*Cossey t. Verenigd Koninkrijk*). Veelal zal het dan gaan om zaken waarin niet zonder meer voor de hand ligt hoe het rechterlijk oordeel moet luiden. Een evidente (niet-)schending behoeft geen subtiële(re) afweging.

95 Heringa e.a. 2000, aanvulling 18, 11-2000, par. 2.1, p. 21.

96 Vgl. Gerards 2009, p. 176. De auteur meent dat de beoordelingsruimte van verdragsstaten groot is in gevallen waarin een bepaalde problematiek zo moeilijk is en een afweging vergt tussen zulke onverenigbare en onmeetbare belangen, dat individuele rechtstoepassing het risico van willekeur en inconsistentie in zich zou dragen.

97 Heringa e.a. 2000, aanvulling 18, 11-2000, par. 2.1, p. 29.

98 Vgl. rechter De Meyer in zijn dissenting opinions bij EHRM 25 februari 1997 (*Z. t. Finland*) en EHRM 22 april 1997 (*X, Y en Z t. Verenigd Koninkrijk*).

niet echt duidelijk wat de precieze reden is voor een strenge of marginale toetsing door het Hof van een gestelde schending van een verdragsrecht.<sup>99</sup>

#### b. Typische beoordelingssituaties; beoordelingsvrijheid verdragsstaten

Schokkenbroek meent dat de beoordelingsvrijheid van verdragsstaten zich vooral manifesteert in drie hoofdtypen van situaties, die niet scherp van elkaar te onderscheiden zijn.<sup>100</sup> Ten eerste gaat het om situaties waarin een verdragsvoorschrift een belangenafweging en/of een evenredigheidstoetsing impliceert. Afhankelijk van het in het geding zijnde verdragsrecht kan die afweging verschillende 'vormen' aannemen, bijvoorbeeld of de (gestelde) schending van een verdragsrecht proportioneel is gelet op het door de verdragsstaat nagestreefde (legitieme) doel, respectievelijk er sprake is van een behoorlijk evenwicht tussen de eisen die voortvloeien uit enerzijds het algemeen belang en anderzijds de bescherming van de fundamentele rechten van het individu.<sup>101</sup>

Ten tweede manifesteert de beoordelingsvrijheid van verdragsstaten zich in situaties waarin de beoordeling van de toepasselijkheid en de implicaties van bepaalde vage begrippen in het EVRM aan de orde is.

Ten slotte betreft het situaties waarin moet worden beoordeeld of de betrokken staat nalatig is geweest bij het nakomen van een positieve verplichting om een verdragsrecht effectief te garanderen en te beschermen.

#### c. De omvang van de beoordelingsvrijheid

In situaties waarin de beoordelingsvrijheid van een verdragsstaat aan de orde is, zijn verschillende indicatoren aanwijsbaar die de omvang ervan – en daarmee de striktheid van de toetsing van de door een verzoeker gestelde schending van een verdragsrecht – bepalen.<sup>102</sup> Een eerste indicator is de aan- of afwezigheid van een Europese consensus.

Een tweede indicator is de afhankelijkheid van de aard van het doel dat met de gewraakte maatregel wordt nagestreefd en de eventuele ruimere beleidscontext daarvan. Wanneer de maatregel waarover wordt geklaagd onderdeel is van een meeromvattend beleid, zoals op fiscaal gebied, dan laat het EHRM gewoonlijk een grotere beoordelingsvrijheid aan de verdragsstaten.

Een derde indicator wordt gevormd door de aard van de activiteiten van betrokkene en van de belangen die het recht in het onderwerpelijke geval beschermt. Ten slotte wordt de omvang van de beoordelingsvrijheid van een verdragsstaat bepaald door noodsituaties of althans gevallen waarin snel optreden van de nationale autoriteiten geboden is of waarin met spoed bepaalde risicobeoordelingen moeten worden verricht.

99 Zie nader Heringa e.a. 2000, aanvulling 18, 11-2000, par. 2.1, p. 29. Stelliger is Den Hartog 1992, p. 36. Schrijver meent dat de uitwerking van de 'margin of appreciation' zo ondoorzichtig is, dat het veelal niet eenvoudig is te voorspellen hoeveel beoordelingsruimte aan de nationale instanties wordt toegekend.

100 Heringa e.a. 2000, aanvulling 18, 11-2000, par. 2.1, p. 10.

101 Voorbeelden zijn de proportionaliteit van een inbreuk op het recht op toegang tot de rechter uit hoofde van het publieke belang (art. 6 EVRM), de noodzaak van inbreuken op de persoonlijke levenssfeer in een democratische samenleving (art. 8 EVRM) en de verschillende behandeling van individuen in het licht van het discriminatieverbod (art. 14 EVRM).

102 Zie uitgebreid Heringa e.a. 2000, aanvulling 18, 11-2000, par. 2.1, p. 23 e.v. Het navolgende is grotendeels daaraan ontleend.

*Rechterlijk minimalisme en 'vastklikbenadering'*

Naast de terughoudendheid van het Hof bij de beoordeling of verdragsstaten bij het beperken van een grondrecht binnen de beoordelingsvrijheid zijn gebleven, wijzen Gerards en Fleuren op minder bekende mechanismen met een min of meer verwant resultaat.<sup>103</sup> Ten eerste is het bepaald niet ongewoon dat het Hof niet kiest voor vergaande, brede interpretaties, maar zich eerder richt op de omstandigheden van het geval. Door deze benadering van 'rechterlijk minimalisme' ontstaat er meer ruimte voor de nationale autoriteiten om zelf invulling te geven aan de uitspraken van het Hof. Bijvoorbeeld door de specifieke casuspositie van een uitspraak van het Hof te benadrukken.

Een tweede benadering waarop Gerards en Fleuren wijzen is die waarin het Hof duidelijk het nationale recht beoogt te respecteren. In deze 'vastklikbenadering' geeft het Hof geen 'sweeping statements' waarmee het een heel brede uitleg aan het EVRM geeft.<sup>104</sup> In plaats daarvan gaat het na of op een bepaald onderwerp naar nationaal recht bepaalde claims of aanspraken bestaan, en of dat onderwerp in brede zin binnen het bereik van het Verdrag kan worden gebracht. Is dat het geval, dan is de conclusie dat de staat vrijwillig een rechtsregime in het leven heeft geroepen dat raakt aan EVRM-rechten. Ook al is het Verdrag daarop niet ten volle van toepassing, het Hof vindt dan wel dat minimale waarborgen als die van een behoorlijk proces ook voor die vrijwillig toegekende rechten moet gelden.

Anders dan geldt voor de benadering van rechterlijk minimalisme, komt deze vastklikbenadering in het vervolg niet aan de orde. Het belang ervan voor deze studie is, zo dat er al is, gering.

2.5.3.3.3 *Globale toetsing*

Typisch voor de toetsing aan art. 6, lid 1 EVRM door het EHRM is ook dat die in de regel een globaal karakter heeft. Zo gaat het Hof bij de beoordeling of een nationale strafprocedure al dan niet behoorlijk is geweest, na of de nationale strafprocedure als geheel, inclusief de wijze waarop het bewijs is verkregen, behoorlijk was.<sup>105</sup> Deze manier van toetsen maakt dat een tekort dat op zichzelf zou neerkomen op schending van een verdragsrecht kan worden 'gecompenseerd' door één of meer procedurele waarborgen in de strafprocedure.

*Focus op bijzondere kenmerken van de procedure en de omstandigheden*

Binnen de globale benadering kijkt het Hof vooral naar de bijzondere kenmerken van de procedure en de omstandigheden van het geval, om in individuele gevallen recht te doen aan doel en strekking van een verdragsrecht. Wat bijvoorbeeld een strafproces behoorlijk maakt, zoals art. 6, lid 1 EVRM verlangt, is niet op voorhand gegeven.<sup>106</sup> Vgl. de zaak *Panovits*. Daarin overweegt het Hof dat de wijze waarop art. 6, lid 1 EVRM moet worden toegepast op het vooronderzoek afhankelijk is van de bijzondere kenmerken van de onderwerpelijke

<sup>103</sup> Gerards/Fleuren 2013, p. 45.

<sup>104</sup> Zie de vorige noot.

<sup>105</sup> EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen), § 94 e.v. In gelijke zin onder meer EHRM 25 september 2001 (*J.H. t. Verenigd Koninkrijk*), § 76 en EHRM 1 maart 2007 (*Heglas t. Tsjechië*), § 89-92.

<sup>106</sup> Vgl. EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema); FED 2008/81 (m.aant. Thomas), § 53: 'While the right to a fair trial under Article 6 is an unqualified right, what constitutes a fair trial cannot be the subject of a single unvarying rule but must depend on the circumstances of the particular case.' Zie nader R. de Lange e.a. 2009, p. 28.

procedure en de omstandigheden van het geval. Voor de beoordeling of het doel van art. 6 EVRM is bereikt, moet acht worden geslagen op de gehele nationale (straf)procedure.<sup>107</sup>

#### 2.5.3.3.4 Praktische en effectieve rechten

Karakteristiek voor de wijze waarop het EHRM een verdragsvoorschrift toetst, is ten slotte dat het Verdrag rechten garandeert die praktisch en effectief zijn.<sup>108</sup> Deze benadering kwam in § 2.5.2.2.2 al ter sprake in het kader van de interpretatie van verdragsrechten. Zij is ook van invloed op de manier waarop het Hof die rechten in een individueel geval toepast. Dan kan vooral worden gedacht aan situaties waarin een recht binnen de nationale rechtsorde van een verdragsstaat formeel is vastgelegd, maar in werkelijkheid niet door burgers kan worden uitgeoefend. Een voorbeeld is het recht op toegang tot de rechter in art. 6 EVRM. Wanneer een effectieve toegang tot de rechter bijvoorbeeld wordt doorkruist door verplichte procesvertegenwoordiging of de complexiteit van de procedure, dan wordt dat recht niet werkelijk gerealiseerd.<sup>109</sup>

## 2.6 Samenvatting en conclusies

Het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6 EVRM, waarin het recht tegen gedwongen zelfbelasting is belichaamd, is onderdeel van een groter geheel, te weten het EVRM-corpus. Doel en voorwerp van het EVRM bestaan primair in de bescherming van de mensenrechten en fundamentele vrijheden van het individu door de verdragsstaten. (Organen van) verdragsstaten zijn gebonden aan het Verdrag en de uitlegging van daarin vastgelegde rechten en vrijheden door het EHRM.

Het Hof is primair ingesteld om in individuele gevallen rechtsherstel te bieden. Het is (daarom) terughoudend in de toetsing in abstracto van nationale voorschriften. Het onthoudt zich van een (normatief) oordeel over de wijze waarop verdragsstaten aan hun verdragsverplichtingen voldoen; het is enkel de taak van het Hof om vast te stellen of verdragsstaten het door het Verdrag verlangde resultaat hebben bereikt.

Bij de interpretatie van de verdragsrechten sluit het Hof vooral aan bij doel en strekking van het Verdrag. Deze teleologische benadering komt tot uiting in enkele beginselen die bij de interpretatie van het EVRM een belangrijke rol spelen, te weten het effectiviteitsbeginsel, de autonome uitleg van begrippen en de evolutieve uitleg van de in het Verdrag vastgelegde normen.

Karakteristiek voor de toetsing van een klacht over schending van één of meer verdragsrechten is vooral dat het Hof de verdragsstaten een zekere beoordelingsruimte pleegt te geven bij de verwezenlijking van verdragsrechten binnen de eigen rechtsorde. Die toetsing heeft bij art. 6 EVRM bovendien een globaal karakter: het Hof gaat in de

107 Vgl. EHRM 11 december 2008 (*Panovits t. Cyprus*), NJ 2009, 215 (m.nt. Reijntjes), § 64. Zie eerder bijvoorbeeld EHRM 24 november 1993 (*Imbrioscia t. Zwitserland*), § 38 en EHRM 12 mei 2005 (*Öcalan t. Turkije*), § 131.

108 Zie onder meer EHRM 9 oktober 1979 (*Airey t. Ierland*), NJ 1980, 376 (m.nt. Alkema), § 24 en meer recent EHRM 18 februari 2010 (*Aleksandr Zaichenko t. Rusland*), § 52.

109 EHRM 9 oktober 1979 (*Airey t. Ierland*), NJ 1980, 376 (m.nt. Alkema), § 24-26. Hierbij teken ik aan dat dit niet alleen een kwestie van toetsing is, maar ook van uitleg van dat recht.

regel na of de nationale strafprocedure als geheel, inclusief de wijze waarop het bewijs is verkregen, behoorlijk was.

Ten slotte garandeert het EVRM in de opvatting van het Hof praktische en effectieve rechten.

## HOOFDSTUK 3

# Het recht op een behoorlijk strafproces

### 3.1 Inleiding

In het vorige hoofdstuk heb ik kort het verdragsrechtelijke en jurisprudentiële kader geschetst waarbinnen het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6 EVRM zijn plaats heeft. In het vervolg van deze studie zal ik mij uitdrukkelijk tot dit verdragsrecht – en dan vooral het daarin belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting – beperken. art. 6 bevat een van de belangrijkste en ook meest ingeroepen rechten die door het EVRM en de Protocolen worden gewaarborgd.<sup>1</sup> Deze prominente plaats binnen het EVRM-corpus kan mogelijk worden verklaard door het belang van het recht op een behoorlijk proces voor de bescherming van de andere in het Verdrag vastgelegde of belichaamde fundamentele (en andere) rechten.<sup>2</sup> Het toezicht op de naleving van de verdragsverplichtingen berust in het systeem van het EVRM voor een belangrijk deel bij de nationale gerechten. Vooral de nationale rechter moet burgers, bedrijven etc. bescherming bieden tegen schendingen van fundamentele rechten en vrijheden door de overheid (en in 'horizontale' verhoudingen door burgers of private organisaties).<sup>3</sup> Meer in het algemeen geldt dat het recht op een behoorlijk strafproces een uitwerking is van de rechtsstaatgedachte.<sup>4</sup>

De tekst van art. 6 EVRM luidt:

1. In the determination of his civil rights and obligations or of any criminal charge against him, everyone is entitled to a fair and public hearing within a reasonable time by an independent and impartial tribunal established by law. Judgment shall be pronounced publicly but the press and public may be excluded from all or part of the trial in the interests of morals, public order or national security in a democratic society, where the interests of juveniles or the protection of the private life of the parties so require, or to the extent strictly necessary in the opinion of the court in special circumstances where publicity would prejudice the interests of justice.
2. Everyone charged with a criminal offence shall be presumed innocent until proved guilty according to law.

---

1 Vgl. Feteris 2002(a), p. 47 en Barkhuysen/Van Emmerik 2009, p. 26.

2 Hetzelfde geldt voor de bescherming van (nationale) niet-verdragsrechten.

3 Heringa e.a. 2000, par. 3.6.0, p. 1.

4 Vgl. Stevens 2005, p. 31, en de daar aangehaalde literatuur.

3. Everyone charged with a criminal offence has the following minimum rights:
  - a) to be informed promptly, in a language which he understands and in detail, of the nature and cause of the accusation against him;
  - b) to have adequate time and facilities for the preparation of his defence;
  - c) to defend himself in person or through legal assistance of his own choosing or, if he has not sufficient means to pay for legal assistance, to be given it free when the interests of justice so require;
  - d) to examine or have examined witnesses against him and to obtain the attendance and examination of witnesses on his behalf under the same conditions as witnesses against him;
  - e) to have the free assistance of an interpreter if he cannot understand or speak the language used in court.

Art. 6, lid 1 EVRM legt het recht op een behoorlijk civiel en strafproces vast. De strekking ervan is dat een gerechtelijke procedure waarin de vaststelling van burgerlijke verplichtingen of de gegrondheid van een ingestelde strafvervolgning wordt vastgesteld, 'fair' ofwel behoorlijk moet zijn. Daarbij gaat het om institutionele waarborgen, het procesverloop en bepaalde aspecten van de inhoud van de beslissing (bewijs, motivering). Typische institutionele waarborgen zijn het door art. 6 EVRM gegarandeerde recht op toegang tot de rechter en diens onpartijdigheid. Het procesverloop concentreert zich op de behandeling van geschillen door de rechter. Die behandeling moet behoorlijk en openbaar zijn.

#### *Deelrechten*

Het recht op een behoorlijk strafproces krijgt nader uitwerking in het tweede en derde lid.<sup>5</sup> Het tweede lid legt de zogenoemde *presumptio innocentiae* ofwel onschuldpresumptie vast. Deze norm richt zich tot de rechter, wetgever en de 'public authorities' in het algemeen.<sup>6</sup> De strekking ervan is dat een ieder die wordt vervolgd, voor onschuldig wordt gehouden totdat zijn schuld in rechte is komen vast te staan.<sup>7</sup> Overheidsdienaren mogen dan ook niet publiekelijk blij geven van hun overtuiging dat de 'person charged' datgene heeft gedaan waarvan hij wordt beschuldigd, voordat zijn schuld in rechte is komen vast te staan.<sup>8</sup>

Teneinde te waarborgen dat een strafproces behoorlijk is, legt art. 6, lid 3 EVRM uitdrukkelijk een aantal (niet-limitatieve) verdedigingsrechten van de verdachte vast. Die moeten een behoorlijk proces garanderen. De toetsing aan die rechten vindt in de regel plaats in samenhang met het 'algemene' recht op een behoorlijk proces in art. 6, lid 1 EVRM.<sup>9</sup> Deze waarborgen moeten bijdragen aan de effectiviteit van de verdediging.

5 Vgl. EHRM 6 december 1988 (*Barberà, Messegué en Jabardo t. Spanje*), § 67.

6 Zie nader Doorenbos 2003, p. 2193 e.v.

7 Zie uitgebreid Heringa e.a. 2000, aanvulling 60, 7-2004, art. 6/3.8.6, p. 3 e.v.

8 Vgl. EHRM 10 februari 1995 (*Allenet de Ribemont t. Frankrijk*) en meer recent EHRM 10 oktober 2000 (*Daktaras t. Litouwen*), § 41: '(...) the presumption of innocence enshrined in Article 6 § 2 of the Convention is one of the elements of a fair criminal trial required by Article 6 § 1. It will be violated if a statement of a public official concerning a person charged with a criminal offence reflects an opinion that he is guilty before he has been proved so according to law. It suffices, even in the absence of any formal finding, that there is some reasoning suggesting that the official regards the accused as guilty.'

9 Heringa e.a. 2000, par. 3.6.0, p. 6. Over de verhouding tussen de leden van art. 6 EVRM zie men Feteris 2002(a), p. 52 e.v.



De catalogus van rechten in art. 6 EVRM is aangevuld met rechten die daaraan in de Protocolen zijn toegevoegd.<sup>10</sup> Ook heeft het Hof in art. 6 EVRM een aantal rechten ‘gelezen’ die daarin niet uitdrukkelijk zijn vastgelegd, zoals het recht op toegang tot de rechter<sup>11</sup>, het zwijgrecht en het (meeromvattende) niet-meewerkrecht<sup>12</sup>.

## 3.2 Plan van behandeling

In § 3.3 zal ik eerst het toepassingsbereik van het recht op een behoorlijk strafproces trachten vast te stellen. Daarin staat centraal het criminal charge-begrip in art. 6, lid 1 EVRM. In § 3.4 komen de essentiële kenmerken van (het recht op) een behoorlijk strafproces aan de orde. In § 3.5 volgen enkele opmerkingen over het relatieve karakter van dit recht. Het EHRM heeft daarop geregeld inbreuken (niet zijnde schendingen)<sup>13</sup> toegestaan. In § 3.6 volgen enkele opmerkingen over de plaats die het tegen de verdachte ingebrachte bewijs binnen het normatieve kader van art. 6 inneemt. Ik sluit dit hoofdstuk af met een samenvatting en conclusies in § 3.7.

## 3.3 Het toepassingsbereik van art. 6 EVRM

### 3.3.1 ‘Criminal charge’

Art. 6 EVRM beoogt eenieder die wordt vervolgd te verzekeren dat zijn zaak wordt beoordeeld en beslist door een gerecht. Voor het toepassingsbereik van het recht op een behoorlijk strafproces is vooral – maar niet uitsluitend – van belang dat het EHRM het in art. 6 vastgelegde criminal charge-begrip autonoom uitlegt, dat wil zeggen los van de nationale rechtsorden van de verdragsstaten. Als gevolg daarvan is het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6 meermaals toepasselijk verklaard op procedures die binnen de nationale rechtsorde bestuursrechtelijk van aard zijn. Bijvoorbeeld belastingprocedures waarin naast de verschuldigde belasting ook een bestuurlijke geldboete in het geding is. art. 6 geldt dan (in ieder geval) voor zover het proces de boete betreft.

Achtereenvolgens komen aan de orde het autonome karakter van het criminal charge-begrip (§ 3.3.2), de uitleg van dit begrip in belastingzaken (§ 3.3.3) en de doorwerking ervan in het vooronderzoek (§ 3.3.4).

### 3.3.2 Autonoom begrip

#### 3.3.2.1 Inleiding

Het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6, lid 1 EVRM is toepasselijk op alle procedures waarin de gegrondheid van een tegen de verdachte ingestelde strafvervolgning (‘determination of a criminal charge’) wordt bepaald. Procedures die niet (mede) daarop betrekking hebben, vallen niet binnen het toepassingsbereik van art. 6. Althans, niet via

10 Zie daarover De Lange e.a. 2009, p. 54.

11 EHRM 21 februari 1975 (*Golder t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1975, 462 (m.nt. Alkema).

12 EHRM 25 februari 1993 (*Funko t. Frankrijk*), NJ 1993, 485 (m.nt. Knigge).

13 Zie over dit onderscheid § 10.3 hierna.

het criterium 'criminal charge', maar eventueel wel via het criterium 'civil rights and obligations' in art. 6, lid 1.<sup>14</sup>

Het criminal charge-begrip in art. 6, lid 1 EVRM is niet gedefinieerd in dat artikellid en ook niet elders in het Verdrag.<sup>15</sup> Het nut van de zogenoemde 'travaux préparatoires' bij het EVRM voor de interpretatie van dat begrip is uiterst beperkt. De ontstaansgeschiedenis staat alleen stil bij de grondgedachte achter de vastlegging van procedurele waarborgen in art. 6.

Voor de duiding van het vervolgingsbegrip in art. 6 kan wel worden gesteund op de uitleg die het EHRM daaraan geeft in zijn rechtspraak. Of de Straatsburgse rechtspraak over de inhoud van het criminal charge-begrip is uitgekristalliseerd, is niet met zekerheid te zeggen. Het EHRM (en eerder de ECRM) heeft niet een eenduidige, vaste omschrijving van het criminal charge-begrip gegeven.

Ook de Nederlandse wetgever is van mening dat het lastig is een op de Straatsburgse rechtspraak aansluitende omschrijving van het 'charge'-begrip te geven.<sup>16</sup> Wel was al snel duidelijk dat het EHRM het criminal charge-begrip als voorwaarde voor de toepasselijkheid van de in het Verdrag vastgelegde of belichaamde verdedigingsrechten, autonoom ofwel los van de nationale rechtsorden van de verdragsstaten uitlegt.

### 3.3.2.2 'Criminal'-begrip

Art. 6 EVRM is geschreven met het oog op strafrechtelijke procedures waarin de overheid het initiatief moet nemen voor de (straf)procedure en de rechter de sanctie aan de verdachte oplegt.<sup>17</sup> In de zaak *Engel* ontwikkelt het EHRM drie criteria voor de beoordeling of een sanctie een strafkarakter heeft (en niet disciplinair).<sup>18</sup> Ten eerste is van belang of de (wet) tekst die de overtreding definieert in de verdragsstaat tot het strafrecht behoort. Is aan dit criterium voldaan dan is sprake van een criminal charge. Zo nee, dan komen twee andere criteria in beeld, te weten de aard van de overtreding en de aard en zwaarte van de (maximaal bedreigde) straf.<sup>19</sup> Deze criteria zijn alternatief van aard. Zij hoeven dus niet beide vervuld te zijn, wil een sanctie als criminal charge in zin van art. 6 EVRM kwalificeren. Een uitzondering hierop vormt de ontvankelijkheidsbeslissing in de zaak *Morel*, waarin de criteria cumulatief worden gehanteerd en een fiscale geldboete, ondanks de gerichtheid daarvan op leedtoevoeging, vanwege de zeer beperkte hoogte niet als criminal charge wordt aangemerkt.<sup>20</sup> Deze beslissing is uitdrukkelijk herroepen in de zaak *Jussila*. Daarin

14 Voorbeelden daarvan in de Nederlandse rechtsorde zijn de procedure van verzet van de schuldenaar tegen het verhaal op zijn vermogen ter inning van een aan hem opgelegde strafrechtelijke vermogenssanctie (zie HR 23 mei 2006, NJ 2007, 145) en de procedure van art. 12 Sv (zie EHRM 15 mei 2007 (*Ramsahai e.a. t. Nederland*), NJ 2007, 618 (m.nt. Schalken)).

15 In EHRM 23 juli 2002 (*Västberga Taxi Aktiebolag en Vulic t. Zweden*), BNB 2003/2 (m.nt. Feteris), § 76, rept het Hof over de criminal charge als 'concept'.

16 Vgl. *Kamerstukken II* 2005/06, 29 702, nr. 7, p. 40 e.v.

17 Feteris 2002(a), p. 49.

18 EHRM 8 juni 1976 (*Engel e.a. t. Nederland*), NJ 1978/223; AA 1977/55 (m.nt. Alkema).

19 § 80 e.v. De ernst van het door de verdachte begane feit speelt geen rol. Vgl. EHRM 21 februari 1984 (*Öztürk t. Duitsland*), NJ 1988, 937 en EHRM 25 augustus 1987 (*Lutz t. Duitsland*), NJ 1988, 938 (beide m.nt. Alkema).

20 EHRM 3 juni 2003 (*Morel t. Frankrijk*).

wordt nader ingegaan op de onderlinge verhouding tussen de drie criteria.<sup>21</sup> Zie daarover § 3.3.4 hierna.

#### *Sanctieoplegging in niet-gerechtelijke procedures*

Ook een niet-gerechtelijke procedure waarin een burger door de overheid zelf wordt bestraft voor de overtreding van voorschrift, zal moeten voldoen aan de procedurele waarborgen in art. 6, mits die straf een 'criminal' ofwel punitief karakter heeft.<sup>22</sup> Dan kan vooral worden gedacht aan geldboetes die punitief en afschrikwekkend van aard zijn en worden opgelegd door bestuursorganen.<sup>23</sup> Bijvoorbeeld het opleggen van een geldboete door een bestuursorgaan. Zie de zaak *Georgiou*, waarin de boeteprocedure naar nationaal recht vooral civiel en niet zozeer 'punitief' van aard was. Ter zake overweegt het Hof dat 'the penalty was intended as a punishment to deter re-offending, its purpose was both deterrent and punitive and the penalty itself was substantial. These factors taken together indicate that the penalty imposed in the present case was a 'criminal charge' within the meaning of Article 6 § 1.'<sup>24</sup>

#### *Bestuurlijke procedures kunnen ook een strafkarakter hebben*

Vanwege de autonome uitleg van het 'criminal'-begrip door het EHRM, kan het zo zijn dat procedures die binnen de nationale rechtsorde van een verdragsstaat tot het bestuursrecht behoren een strafkarakter hebben, omdat daarin 'the determination of a criminal charge' aan de orde is. Zie het arrest in de zaak *Öztürk*. Daaruit volgt dat iedere overtreding die bedreigd wordt met een punitieve sanctie – bestuurlijk of strafrechtelijk, maar niet tuchtrechtelijk – en die gericht is tot alle burgers, strafrechtelijk van aard is in de zin van art. 6 EVRM.<sup>25</sup> Zie ook het arrest in de zaak *Saunders*. Daarin overweegt het Hof, onder verwijzing naar de autonome uitleg van het begrip, dat een bestuurlijk onderzoek de vaststelling van een criminal charge kan behelzen.<sup>26</sup>

Ik wijs hier nog op de zaak *Yukos*. Daarin was onder meer de vraag aan de orde of het punitief gebruik van de fiscale instrumenten van navordering en naheffing de desbetreffende (belasting)procedures ook onder werking van art. 6 EVRM kan laten vallen. Deze vraag laat zich ook na deze uitspraak niet werkelijk beantwoorden.<sup>27</sup>

21 EHRM 23 november 2006 (*Jussila t. Finland*), BNB 2007/150 (m.nt. Feteris); AB 2007/51 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik).

22 Dit ter onderscheiding van straffen met een disciplinair karakter, zoals die in de tuchtrechtspraak worden opgelegd.

23 Den Houdijker 2006, p. 21, wijst erop dat hoewel er een nauwe verbondenheid bestaat tussen het begrip 'punitief' en het begrip 'criminal' uit art. 6, er strikt genomen geen sprake is van een een-op-eenrelatie. In EHRM 21 februari 1984 (*Öztürk t. Duitsland*), NJ 1988, 937, hecht het Hof niettemin groot belang aan het punitieve karakter van de sanctie.

24 EHRM 16 mei 2000 (*Georgiou t. Verenigd Koninkrijk*) (ontv.besl.), § 1.

25 EHRM 21 februari 1984 (*Öztürk t. Duitsland*), NJ 1988, 937 (m.nt. Alkema), § 46 e.v.

26 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 67.

27 Zie in dit verband Ölçer 2012, p. 39, die meent dat 's Hof's uitspraak in EHRM 20 september 2011 (*OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos t. Rusland*), deze kwestie alleen maar onduidelijker heeft gemaakt.

## 3.3.2.3 'Charge'-begrip

Van het 'criminal'-begrip moet worden onderscheiden het 'charge'-begrip ofwel de straf(achtige) aanklacht tegen de verdachte. Terwijl het 'criminal'-begrip het al dan niet punitieve karakter van een sanctie bepaalt, maakt het 'charge'-begrip duidelijk wat het (feitelijke) beginpunt van de procedure is waarin die sanctie wordt opgelegd. Uit de rechtspraak van het EHRM volgt dat het 'charge'-begrip niet is beperkt tot de officiële kennisgeving ('official notification') van de bevoegde autoriteiten aan een individu dat hij een strafbaar feit heeft begaan. Het 'charge'-begrip strekt zich ook uit tot maatregelen van de vervolgende autoriteiten die een strafaanklacht impliceren en dienovereenkomstig de situatie van de verdachte wezenlijk beïnvloeden ('substantially affected').<sup>28</sup>

*Materieel begrip*

Dit zogenoemde beïnvloedingscriterium past in de opvatting van het Hof dat het criminal charge-begrip los van de nationale rechtsorde van de verdragsstaten moet worden uitgelegd. Vgl. de zaak *Shabelnik*, waarin het Hof overweegt dat het moment waarop art. 6 toepasselijk is in strafachtige zaken afhankelijk is van de omstandigheden van het geval, omdat de prominente plaats die het recht op een behoorlijk proces in een democratische samenleving inneemt, noopt tot een materiële en niet zozeer een formele opvatting van het 'charge'-begrip. Het Hof zal zo nodig achter de verschijningsvorm moeten kijken en de realiteit van de onderwerpelijke procedure moeten nagaan.<sup>29</sup> In *Aleksandr Zaichenko* noemt het Hof als voorbeelden het moment van arrestatie, het moment waarop de betrokkene wordt geïnformeerd over zijn vervolging en het moment waarop het vooronderzoek aanvangt.<sup>30</sup>

Meer in het algemeen kan worden gezegd dat, omdat het Hof van oordeel is dat ook andere dan officiële overheidshandelingen de situatie van de verdachte wezenlijk kunnen beïnvloeden, de 'charge' in de Straatsburgse rechtspraak gaandeweg een meer materiële betekenis heeft gekregen.<sup>31</sup>

28 EHRM 27 februari 1980 (*Deweert t. België*), NJ 1980, 561, § 46. Vgl. EHRM 10 december 1982 (*Foti e.a. t. Italië*), § 52, waarin het Hof overweegt dat een criminal charge onder omstandigheden de vorm van andere maatregelen dan een officiële kennisgeving kan aannemen, die een aanklacht impliceren en dienovereenkomstig de situatie van de verdachte wezenlijk beïnvloeden. Zie voorts EHRM 15 juli 1982 (*Eckle t. Duitsland*), § 73; EHRM 21 februari 1984 (*Öztürk t. Duitsland*), NJ 1988, 937 (m.nt. Alkema), § 55; en EHRM 21 december 2000 (*Quinn t. Ierland*), § 41.

29 EHRM 19 februari 2009 (*Shabelnik t. Oekraïne*), § 52. Illustratief voor de feitelijke invulling van het 'charge'-begrip zijn de overwegingen in § 49 in EHRM 10 januari 2008 (*Lückhofen en Spanner t. Oostenrijk*). Zie meer recent EHRM 18 februari 2010 (*Aleksandr Zaichenko t. Rusland*), § 42, met verwijzing naar de zaken *Eckle* en *O'Halloran en Francis*: 'The Court reiterates that in criminal matters, Article 6 of the Convention comes into play as soon as a person is 'charged'; this may occur on a date prior to the case coming before the trial court, such as the date of arrest, the date when the person concerned was officially notified that he would be prosecuted or the date when preliminary investigations were opened (...).'

30 EHRM 18 februari 2010 (*Aleksandr Zaichenko t. Rusland*), § 42.

31 In deze zin: Schalken, noot onder HR 29 oktober 1996, NJ 1997, 232, pt. 9.

### 3.3.3 Belastingzaken

#### 3.3.3.1 Geen afwijkende uitleg

In de zaak *Jussila* gaat het EHRM na of de uitleg van het 'criminal'-begrip afwijkt in belastingzaken waarin een zogenoemde verhoging ('tax surcharge') ofwel bestuurlijke boete speelt.<sup>32</sup> Aanleiding daarvoor is het arrest in de fiscale boetezaak *Bendenoun*. Daarin verwijst het niet expliciet naar de *Engel*-criteria en acht het overigens de zwaarte van de opgelegde boete voor de toepasselijkheid van art. 6 EVRM op fiscale boetes van belang.<sup>33</sup> Het Hof overweegt dat de aard van belastingverhogingen niet zo is, dat die buiten het toepassingsbereik van art. 6 vallen of zouden moeten vallen. Terwijl er geen twijfel bestaat over het belang van belastingen voor het effectief functioneren van de staat, is het niet ervan overtuigd dat het achterwege laten van procedurele waarborgen bij het opleggen van punitieve sancties in belastingzaken noodzakelijk is om de doeltreffendheid van het belastingstelsel te handhaven of dat dit in de geest van het Verdrag is.<sup>34</sup> Door te bevestigen dat de *Engel*-criteria in belastingzaken van toepassing zijn en ook dat het tweede en derde criterium in belastingzaken alternatief zijn (zodat ook lage boetes met een punitief karakter eronder vallen), maakt het Hof een einde aan de onduidelijkheid die daarover na *Bendenoun* was ontstaan.

#### 3.3.3.2 Samenhang met de boeteprocedure

##### 3.3.3.2.1 Inleiding

Vanwege de uitleg die het EHRM aan het 'criminal'-begrip geeft, ligt de toepasselijkheid van dat recht op de belastingprocedure niet voor de hand. Belastingen zijn tenslotte geen straf en de burger is geen verdachte. Het heffen van belasting is dan ook niet een procedure of werkzaamheid die als zodanig binnen het toepassingsbereik van art. 6 valt. Zie *Ferrazzini* inzake het recht op een behoorlijk (civiel) proces. Daarin overweegt het Hof dat belastinggeschillen buiten het bereik van 'civil rights and obligations' ofwel burgerlijke rechten en verplichtingen in de zin van art. 6, lid 1 vallen. Dit ondanks de geldelijke effecten die zij noodzakelijkerwijs voor de belastingplichtige meebrengen.<sup>35</sup>

In de fiscale boetezaak *Jussila* overweegt het Hof onder verwijzing naar *Ferrazzini* dat het art. 6, lid 1 EVRM van toepassing heeft verklaard op procedures betreffende belastingverhogingen, maar dat het artikel niet toepasselijk is op belastinggeschillen zelf. Het is echter

32 EHRM 23 november 2006 (*Jussila t. Finland*), BNB 2007/150 (m.nt. Feteris); AB 2007/51 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik), § 32-38.

33 EHRM 24 februari 1994 (*Bendenoun t. Frankrijk*), BNB 1994/175 (m.nt. Wattel). Nadien herhaald in EHRM 3 juni 2003 (*Morel t. Frankrijk*) (ontv.besl.). Over de distorsie tussen de *Engel*-criteria en de zaak *Bendenoun* zie men de partly dissenting opinion van rechter Costa e.a. bij EHRM 23 november 2006 (*Jussila t. Finland*), BNB 2007/150 (m.nt. Feteris); AB 2007/51 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik), pt. 9 e.v. Zie voorts Viering 1994, p. 1061 e.v.

34 EHRM 23 november 2006 (*Jussila t. Finland*), BNB 2007/150 (m.nt. Feteris); AB 2007/51 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik), § 36.

35 EHRM 12 juli 2001 (*Ferrazzini t. Italië*), BNB 2005/222 (m.nt. Langereis), NJ 2004, 435 (m.nt. Alkema), § 29.

niet ongewoon dat procedures de beide elementen combineren en dat het onmogelijk blijkt om daarvan die elementen te onderscheiden, die al dan niet de gegrondheid van een strafaanklacht betreffen. Het Hof betreft dan ook de Finse (belasting)procedure in zijn oordeel over de gestelde schending van art. 6, voor zover die de gegrondheid van de aan de klager opgelegde verhoging betreft. Dit ondanks dat daarbij tot op zekere hoogte ook de zuivere belastingaanslag – waarop de verhoging ziet – wordt meegenomen.<sup>36</sup>

#### 3.3.3.2.2 Opwaartse nivellering

Het toepasselijk verklaren van het recht op een behoorlijk strafproces op een aan de belastingplichtige opgelegde geldboete, was eerder aan de orde in de zaak *Georgiou*.<sup>37</sup> Het EHRM verklaart art. 6 EVRM ook van toepassing op de afzonderlijke belastingprocedure, omdat de boete- en belastingprocedure niet van elkaar zijn te scheiden en de uitkomst van deze laatste bepalend was voor de gegrondheid van de aanklacht waarop de boete was gebaseerd.<sup>38</sup> Ik wijs hier ook op het arrest in de zaak *Kadri*. Daaruit volgt dat het recht op berechting binnen redelijke termijn in art. 6 van kracht blijft wanneer de boete in een laat stadium van het geschil wordt ingetrokken en het geschil nog louter de vastgestelde belasting betreft.<sup>39</sup>

Feteris noemt de gelijkschakeling van de normen voor de heffings- en boeteprocedure de (opwaartse) nivellerende werking van art. 6.<sup>40</sup> Deze benadering lijkt in aanmerking te komen, wanneer splitsing niet mogelijk is en het geschil niet hoofdzakelijk de belastingaspecten van de zaak betreft.

#### 3.3.3.2.3 Neerwaartse nivellering

Neerwaartse nivellering op grond waarvan de normen van art. 6 niet kunnen worden toegepast op het boetedeel, is mogelijk in situaties waarin de heffingsaspecten van het geschil volstrekt domineren. Zo volgt uit de zaak *Maury* dat wanneer de beslissing over de verschuldigdheid en/of de hoogte van de belastingaanslag gevolgen heeft voor de boete, art. 6 niet van toepassing is wanneer het geschil uitsluitend op de aanslag betrekking heeft. Dit geldt zelfs wanneer de belastingplichtige uitdrukkelijk vraagt om vermindering van de boete als uitvloeisel van zijn grieven tegen de belastingaanslag.<sup>41</sup>

#### 3.3.3.2.4 Differentiatie beschermingsniveau art. 6 EVRM

In de meer genoemde zaak *Jussila* is de samenloop met de belastingaanslag voor het EHRM aanleiding om art. 6 in de onderwerpelijke boetezaak minder streng toe te passen. Onder

36 EHRM 23 november 2006 (*Jussila t. Finland*), BNB 2007/150 (m.nt. Feteris), AB 2007/51 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik), NJCM-Bulletin jrg. 32 (2007), nr. 2, p. 167 e.v. (m.nt. Den Houdijker), § 45.

37 EHRM 16 mei 2000 (*Georgiou t. Verenigd Koninkrijk*) (ontv.besl.).

38 § 1. Zie nadien EHRM 21 juni 2005 (*Sträg Datatjänster AB t. Zweden*).

39 EHRM 27 maart 2001 (*Kadri t. Frankrijk*), FED 2002/215 (m.nt. Feteris). In pt. 5 van zijn noot wijst Feteris erop dat uit de overwegingen van het Hof niet valt af te leiden hoever de behandeling van een zaak moet zijn gevorderd om dit effect te kunnen oproepen.

40 Feteris 2009, p. 153 e.v.

41 EHRM 7 november 2000 (*Maury t. Frankrijk*) (ontv.besl.).

verwijzing naar de zaken *Bendenoun* en *Janosevic*, bevestigt het in deze zaak dat er in criminal charge-zaken kan worden gedifferentieerd in het gewenste niveau van rechtsbescherming, al naar gelang de kwestie die aan de orde is.<sup>42</sup> De procedurele rechten van art. 6 zijn niet absoluut, terwijl geschillen over belastingverhogingen volgens het Hof niet behoren tot de 'hard core of criminal law'.<sup>43</sup> Dit laat de verdragsstaten de ruimte om niet alle waarborgen in art. 6 onverkort in belastingzaken toe te passen.<sup>44</sup> Anders gezegd: art. 6 EVRM is in – aan strafvervolgingen analoge – (boete)procedures wel van toepassing, maar welke deelrechten daarbij gelden en in welke mate dat is, is afhankelijk van verschillende factoren. Zo kan het zijn dat in een fiscale boeteprocedure de noodzaak voor 'oral argument' (en daarmee het recht daarop), niet even sterk is als bij een 'hard core' strafvervolging.<sup>45</sup>

Hier lijkt zich toch enige spanning voor te doen met 's Hof's opvatting dat de aard (of ernst) van het strafachtige feit waarvan de verdachte wordt beschuldigd, op zichzelf niet van belang is voor de toepasselijkheid van het in art. 6 EVRM vastgelegde recht op een behoorlijk strafproces.<sup>46</sup> Althans, wanneer ervan uit wordt gegaan dat lichte overtredingen minder zwaar worden bestraft dan zwaardere overtredingen.

### 3.3.4 Vooronderzoek

#### 3.3.4.1 De betekenis van art. 6 EVRM voor het strafgeding

Voor de vaststelling van het toepassingsbereik van art. 6 is, naast de uitleg van het criminal charge-begrip, ook van belang dat het artikel weliswaar is geënt op de strafzitting, maar zich ook uitstrekt tot de fase van het vooronderzoek. De toepasselijkheid van art. 6 op het voorbereidend onderzoek in strafzaken, vergt wel enige interpretatieve vrijheid.<sup>47</sup> Het model van art. 6 EVRM is toegesneden op de berechting door de rechter tijdens de zitting, dat wil zeggen op een adversair procesmodel, waarin op die berechting de nadruk ligt. Dit heeft het EHRM niet ervan weerhouden om het recht op een behoorlijk (straf)proces ook toepasselijk te verklaren op het vooronderzoek.<sup>48</sup> Zie bijvoorbeeld de overwegingen van het Hof in *Salduz* dat, hoewel het voornaamste doel van art. 6 in strafzaken is om een behoorlijk proces te verzekeren ten overstaan van een gerecht dat competent is om over de gegrondheid van een criminal charge te oordelen, dit niet betekent dat het artikel niet toepasselijk is op het vooronderzoek in strafzaken.<sup>49</sup>

42 Vgl. Barkhuysen en Van Emmerik 2009 p. 30.

43 EHRM 23 november 2006 (*Jussila t. Finland*), BNB 2007/150 (m.nt. Feteris); AB 2007/51 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik); NJCM-Bulletin jrg. 32 (2007), nr. 2, p. 167 e.v. (m.nt. Den Houdijker), § 43.

44 Deze differentiatie in het niveau van rechtsbescherming is niet beperkt tot belastingzaken. Het Hof geeft althans als voorbeelden van andere terreinen die niet tot het klassieke strafrecht behoren: bestuurlijk (verkeers)boetes, het penitentiair recht, het douanerecht en het mededingingsrecht.

45 Ölçer 2012, p. 38. De differentiatie in het beschermingsniveau van art. 6 EVRM komt nader ter sprake in § 12.5 hierna.

46 Zie § 12.3 hierna.

47 Vgl. Feteris 2002(a), p. 49 (over de toepassing van art. 6 EVRM op bestuurlijke boetezaken). Zie voorts R. de Lange e.a. 2009, p. 55.

48 Deze toepasselijkverklaring steunt waarschijnlijk op de praktische en effectieve uitleg van verdragsrechten. Zie daarover § 2.5.3.4 hiervoor.

49 EHRM 27 november 2008 (*Salduz t. Turkije*), NJ 2009, 214; FED 2009/96 (m.nt. Thomas); AB 2010/82 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik). Zie eerder EHRM 24 november 1993 (*Imbrioscia t. Zwitserland*).



*Toepasselijkheid art. 6 EVRM op het vooronderzoek in strafzaken*

Sterker, art. 6 kan volgens het Hof juist van belang zijn vóórdat een zaak voor de rechter wordt gebracht. In *Ibrahim e.a.* formuleert het Hof dit zo, dat ‘the guarantees of Article 6 are applicable from the moment that a “criminal charge” exists within the meaning of this Court’s case law (...) and may *therefore* be relevant during pre-trial proceedings if and in so far as the fairness of the trial is likely to be seriously prejudiced by an initial failure to comply with them (...)’.<sup>50</sup> Het aan de zitting voorafgaande onderzoek (‘pre-trial proceedings’) is bij uitstek de fase waarin het bewijs tegen de verdachte wordt vergaard.<sup>51</sup> De ‘fairness’ van een strafgeding kan serieus worden aangetast doordat in de aanloop daarnaartoe – bij de bewijsgaring – niet wordt voldaan aan de in art. 6 vastgelegde rechten.<sup>52</sup> Gelet op de zaak *Salduz* kan dan eerst en vooral worden gedacht aan het recht op tijdige rechtsbijstand van een advocaat, de cautieplicht en het zwijgrecht. Ook andere door art. 6 gewaarborgde rechten kunnen in het geding zijn. Zie bijvoorbeeld de zaak *Mantovanelli* waarin betrokkenen niet (tijdig) hebben kunnen reageren op een nadien in de procedure ingebracht deskundigenrapport.<sup>53</sup>

*Nuancerings betreffende de bestuurlijke strafprocedure*

Anders dan geldt voor ‘echte’ strafzaken, is de regulerende werking van het EVRM voor het vooronderzoek in bestuurlijke strafprocedures beperkt. Sillen wijst erop dat art. 6 EVRM niet vergt dat bestuursambten bij het opleggen van een straf de waarborgen van art. 6 EVRM in acht nemen. Volgens vaste rechtspraak van het EHRM hoeven die waarborgen in bestuurlijke procedures geen toepassing te vinden, aldus Sillen, mits de bestuurlijke beslissing kan worden getoetst door een rechter die beschikt over ‘full jurisdiction’, dat wil zeggen een rechter die bevoegd is zowel haar feitelijke als juridische grondslag te beoordelen. Slechts als dat niet zo is, levert dat een schending van art. 6 EVRM op.<sup>54</sup> Ten aanzien van de rechten in de bestuurlijke fase waarvan eventuele schending nadien in de rechterlijke fase moeilijk is te repareren, pleit Sillen ervoor dat bestuursambten die rechten al in de bestuurlijke fase in acht nemen. Daarbij wijst hij op de onschuldpresumptie en het zwijgrecht.<sup>55</sup> Ik voeg hieraan toe dat bepaalde (deel)rechten in art. 6 EVRM juist (ook) van toepassing zijn tijdens het vooronderzoek in bestuurlijke strafprocedures, zoals de bijstand van een tolk in art. 6, lid 3, onder e EVRM, de motivering van een boete uiterlijk ten tijde van het opleggen ervan (art. 6, lid 3, onder a) en het verbod van ‘undue delay’<sup>56</sup>. Zo

50 EHRM 13 september 2016 (*Ibrahim e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2017/267, § 253 (cursivering toegevoegd).

51 Zie nader Beijer 2009, p. 15 e.v.

52 EHRM 27 november 2008 (*Salduz t. Turkije*), NJ 2009, 214; FED 2009/96 (m.nt. Thomas); AB 2010/82 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik), § 50. Zie eerder EHRM 12 mei 2005 (*Öcalan t. Turkije*), § 131 en EHRM 24 november 1993 (*Imbrioscia t. Zwitserland*), § 36 en nadien EHRM 1 april 2010 (*Pavlenko t. Rusland*), § 101 en EHRM 13 september 2016 (*Ibrahim e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2017/267, § 253.

53 Heringa e.a. 2000, par. 3.6.0, p. 4. Daarin wordt verwezen naar EHRM 18 maart 1997 (*Mantovanelli t. Frankrijk*). Hetzelfde is te zeggen over andere verdragsrechten dan art. 6, zoals art. 3 en 8 EVRM.

54 Sillen 2014, onderdeel 1 e.v., met verwijzing naar onder meer EHRM 10 februari 1983, nrs. 7299/75 en 7496/76 (*Albert en Le Compte t. België*), § 29; EHRM 23 oktober 1995 (*Umlauf t. Oostenrijk*), § 36; EHRM 21 juli 2011, nrs. 32181/04 en 35122/05 (*Sigma Radio Television/Cyprus*), r.o. 151 e.v.; en EHRM 17 april 2012 (*Steininger t. Oostenrijk*), § 46.

55 Sillen 2014, onderdeel 3.

56 Het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6, lid 1 EVRM beoogt onder meer te voorkomen dat een verdachte langer dan redelijk is onder de dreiging van strafvervolgning moet leven.



bezien is Sillens opvatting dat de waarborgen van art. 6 EVRM in bestuurlijke procedures geen toepassing hoeven te vinden, te stellig.

#### 3.3.4.2 De wijze waarop art. 6 EVRM op het vooronderzoek moet worden toegepast

De wijze waarop art. 6 EVRM tijdens het vooronderzoek moet worden toegepast, is afhankelijk van de bijzondere kenmerken van de nationale (straf)procedure en de omstandigheden van het geval 'assessed in relation to the entirety of the domestic proceedings conducted in the case'.<sup>57</sup> Deze criteria kwamen al aan de orde bij de globale toetsing van verdragsrechten in § 2.5.3.3.3 hiervoor. Ik volsta met een verwijzing.

#### 3.3.4.3 Geen veroordeling in de nationale strafprocedure

Niet ieder vooronderzoek mondt uit in een strafgeding waarin de gegrondheid van de criminal charge wordt bepaald ('the determination of a criminal charge'). Wanneer dat wel zo is, dan resulteert dat niet steeds in een schuldigverklaring van de betrokkene. Een strafzaak kan bijvoorbeeld eindigen in vrijspraak.

In de zaak *Heaney en McGuinness* overweegt het Hof onder verwijzing naar de zaak *Bym*<sup>58</sup> dat een vrijspraak in het algemeen uitsluit dat een verdachte bij hem kan klagen over schending van de procedurele waarborgen in art. 6 EVRM.<sup>59</sup> Het Hof wijst erop dat het dit uitgangspunt in bepaalde omstandigheden heeft genuanceerd. Zo is art. 6, lid 2 al toegepast in de zaken *Minelli*<sup>60</sup> en *Sekanina*<sup>61</sup>, hoewel de nationale rechter de strafprocedure had beëindigd vanwege termijnoverschrijding respectievelijk vrijspraak. Zie ook de zaak *Allenet de Ribemont*.<sup>62</sup> Daarin verklaart het Hof art. 6, lid 2 toepasselijk op publieke uitlatingen van politieagenten over de schuld van de betrokkene, terwijl de strafzaak tegen betrokkene nadien voortijdig was beëindigd.

In de zaak *Funke* werd de aanvankelijk voorziene strafzaak tegen de betrokkene nimmer geïnitieerd. Toch oordeelt het Hof de bestraffing vanwege diens weigering om aan het onderzoek mee te werken in strijd met art. 6 EVRM.<sup>63</sup> Zie nadien de zojuist genoemde zaak *Heaney en McGuinness*. Volgens het Hof belet de vrijspraak van de betrokkenen van de ten laste gelegde feiten niet, dat zij bij hem kunnen klagen over de opgelegde gevangenisstraf vanwege hun weigering om in strijd met het in art. 6 belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting rekenschap te geven over hun verplaatsingen ('movements').<sup>64</sup>

Daarmee wordt wel duidelijk dat het ontbreken van een veroordeling niet in de weg staat aan de toepassing van art. 6 op het vooronderzoek. art. 6 is er óók (en wellicht zelfs: juist) voor onschuldige verdachten.

57 EHRM 18 februari 2010 (*Aleksandr Zaichenko t. Rusland*), § 36 en § 45.

58 ECRM 1 juli 1992 (*Byrn t. Denemarken*).

59 EHRM 21 december 2000 (*Heaney en McGuinness t. Ierland*), § 43.

60 EHRM 25 maart 1983 (*Minelli t. Zwitserland*).

61 EHRM 25 augustus 1993 (*Sekanina t. Oostenrijk*).

62 EHRM 10 februari 1995 (*Allenet de Ribemont t. Frankrijk*), § 35.

63 Vgl. diverse redelijke-termijnzaken na vrijspraak zoals EHRM 13 november 2008 (*Ommer t. Duitsland*), NJB 2009, 128.

64 § 45.

### 3.4 Essentiële kenmerken van een behoorlijk strafproces

#### 3.4.1 Inleiding

Nu het toepassingsbereik van art. 6 EVRM globaal is bepaald, zal ik nagaan wat het recht op een behoorlijk strafproces behelst. Vertrekpunt is dat art. 6 beoogt om eenieder die wordt vervolgd te verzekeren dat zijn zaak via een behoorlijk proces wordt beslist door een rechter. Deze waarborg houdt niet alleen een toegang tot de rechter in, maar stelt ook eisen aan de manier waarop de procedure gestalte krijgt. De zaak moet behoorlijk ('fair') en in het openbaar worden behandeld.<sup>65</sup>

Essentiële kenmerken van een behoorlijk proces ('fair hearing') zijn dat de procedure op tegenspraak wordt gevoerd ('adversarial procedure') en dat partijen over gelijke 'wapens' beschikken ('equality of arms').<sup>66</sup> Hoewel deze kenmerken met elkaar samenhangen, zal ik ze hierna zelfstandig nagaan.

#### 3.4.2 Adversair proces

Het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6 EVRM is sterk gericht op de rechten van de verdediging. Het waarborgen van die rechten door de verdragsstaten moet onder meer zekerstellen dat het onderzoek ter terechtzitting (of anderszins; vgl. een schriftelijke procedure) deugdelijk plaatsvindt, doordat de ene partij in de gelegenheid wordt gesteld datgene te betwisten dat de andere partij naar voren brengt.<sup>67</sup> art. 6 wordt dan ook vaak vereenzelvigd met de adversaire procesvorm, waarin de verdachte zijn eigen procespositie kan bepalen.<sup>68</sup>

In de zaak *Brandstetter* rept het EHRM voor het eerst over 'the fundamental right that criminal proceedings should be adversarial'.<sup>69</sup> Daarin overweegt het dat de verdachte effectief moet kunnen deelnemen aan een strafzitting.<sup>70</sup> Hij moet invloed kunnen uitoefenen op het bewijs in de strafzaak tegen hem<sup>71</sup>, althans op de besluitvorming van de rechter die de (on)gegrondheid van de criminal charge vaststelt.<sup>72</sup> Zie ook de zaak *Fitt*. Daarin overweegt het Hof dat het recht op een adversair proces in een strafzaak betekent dat de verdediging

<sup>65</sup> Vgl. EHRM 25 maart 1998 (*Belziuk t. Polen*), § 37.

<sup>66</sup> Vgl. EHRM 19 september 2000 (*I.J.L. e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), § 112: '(...) it is a fundamental aspect of the right to a fair trial that criminal proceedings, including the elements of such proceedings which relate to procedure, should be adversarial and that there should be equality of arms between the prosecution and defence. (...)'.  
<sup>67</sup> Den Hartog 1992, p. 59.

<sup>68</sup> Vgl. Stevens 2005, p. 51, en Knigge, noot onder EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), NJ 1993, 485.

<sup>69</sup> EHRM 28 augustus 1991 (*Brandstetter t. Oostenrijk*), § 66-67. Eerder had het Hof al wel de term 'adversarial' gebruikt, zoals in EHRM 6 december 1988 (*Barberà, Messegué en Jabardo t. Spanje*), § 78. Dit ter onderscheiding van het begrip 'inquisitoir'. Zie over het begrippenpaar 'adversair' en 'inquisitoir' in relatie tot het nemo tenetur-beginsel uitgebreid Stevens 2005, p. 27 e.v.

<sup>70</sup> Vgl. EHRM 28 augustus 1991 (*Brandstetter t. Oostenrijk*), § 66-67, en meer recent EHRM 14 januari 2003 (*Lagerblom t. Zweden*), § 49. Zie ook EHRM 18 maart 1997 (*Mantovanelli t. Frankrijk*), § 33 met verwijzing naar EHRM 19 juli 1995 (*Kerojärvi t. Finland*), § 42.

<sup>71</sup> Vgl. EHRM 6 december 1988 (*Barberà, Messegué en Jabardo t. Spanje*), § 78.

<sup>72</sup> EHRM 20 februari 1996 (*Vermeulen t. België*), § 33 (betreffende burgerlijke rechten).

de gelegenheid moet krijgen om kennis te nemen van en te reageren op de standpunten die en het bewijs dat de andere partij heeft gepresenteerd.<sup>73</sup>

Illustratief is ook de zaak *Lagerblom*. Daarin overweegt het Hof dat het recht van de verdachte om effectief deel te nemen aan de strafzaak niet is beperkt tot het recht om bij de zitting aanwezig te zijn, maar ook het recht op juridische bijstand omvat en het recht om de procedure daadwerkelijk te volgen.<sup>74</sup> Uit deze zaak volgt ook dat de (uitdrukkelijk) in art. 6, lid 3 EVRM vastgelegde rechten een uitdrukking zijn van de adversaire procesvorm.

#### *Bewijsgraring voor het aanvangsmoment van de criminal charge*

Van belang is ook dat aan de notie van tegenspraak in het strafproces respectievelijk de gelijkwaardigheid van partijen afbreuk zou worden gedaan, wanneer de autoriteiten het voor de vervolging benodigde bewijs bij de 'person charged' zouden vergaren. De vervolgende autoriteiten dienen het bewijs bij de verdachte te vergaren vóórdat hij is 'charged with a criminal offence'.<sup>75</sup> Dan geldt art. 6 nog niet.<sup>76</sup>

### 3.4.3 *Gelijke middelen*

Een behoorlijk proces vereist zoals gezegd dat de verdachte effectief kan deelnemen aan het strafproces. Daarmee houdt verband een ander essentieel kenmerk van een behoorlijk strafproces, namelijk dat de verdachte procespartij is met gelijkwaardige middelen als de hem vervolgende overheid ('equality of arms'). Concrete 'middelen' die aan de gelijkwaardige positie van partijen bijdragen zijn onder meer het recht van de 'person charged' om het dossier in te zien, het kunnen reageren op stellingen van de vervolgende autoriteiten in het strafgeding en het recht om getuigen op te roepen en te ondervragen.<sup>77</sup> De omstandigheden waaronder de verdachte dergelijke rechten kan uitoefenen, mogen hem niet op achterstand plaatsen ten opzichte van de hem vervolgende autoriteiten.<sup>78</sup> Het EVRM garandeert immers praktische en effectieve rechten.<sup>79</sup>

## 3.5 **Beperkingen tijdens de strafprocedure**

### 3.5.1 *Relatief karakter*

Het recht op behoorlijk proces in art. 6 EVRM heeft een zodanig prominente plaats binnen een democratische samenleving dat een restrictieve uitleg van art. 6 volgens het EHRM niet zou overeenstemmen met doel en strekking daarvan.<sup>80</sup> Dit betekent niet dat verdragsstaten in de nationale strafprocedure geen beperkingen zouden mogen aanbrengen op de in art. 6

73 EHRM 16 februari 2000 (*Fitt t. Verenigd Koninkrijk*), § 44.

74 EHRM 14 januari 2003 (*Lagerblom t. Zweden*), § 49.

75 Dit ter onderscheiding van onderzoeken die buiten de verdachte om gaan (en op zichzelf niet aan de nemo tenetur-problematiek raken).

76 Zie § 3.3 hiervoor.

77 Zie nader Heringa e.a. 2000, par. 3.6.4, p. 6 e.v.

78 In deze zin: Heringa e.a. 2000, par. 3.6.4, p. 6. Daarin wordt verwezen naar EHRM 22 februari 1996 (*Bulut t. Oostenrijk*), § 47.

79 Zie § 2.5.3.3.4 hiervoor.

80 EHRM 17 januari 1970 (*Delcourt t. België*), § 25. Vgl. nadien EHRM 26 oktober 1984 (*De Cubber t. België*), § 30 en EHRM 25 maart 1998 (*Belziuk t. Polen*), § 37.

vastgelegde of belichaamde rechten. Een behoorlijk strafproces vereist met andere woorden niet dat alle verdedigingsrechten in volle omvang worden gerespecteerd.<sup>81</sup>

In de zaak *Fitt* stuit de kennisneming door de verdediging van bewijsmiddelen bijvoorbeeld af op het publieke belang bij het niet kenbaar maken daarvan<sup>82</sup> en in de zaak *S.N.* staat het toe dat de verdediging geen getuigen mocht ondervragen.<sup>83</sup> In de gevoegde zaken *O'Halloran en Francis* aanvaardt het Hof een beperking van het in art. 6 belichaamde zwijgrecht vanwege het publieke belang bij de handhaving van de verkeerswet.<sup>84</sup>

### 3.5.2 Criteria voor de toelaatbaarheid van een beperking van art. 6 EVRM

#### 3.5.2.1 Inleiding

De tekst van art. 6 EVRM kent enkel een uitzondering op c.q. beperking van de openbare zitting.<sup>85</sup> De andere deelrechten worden niet beperkt. Ook art. 15 EVRM (betreffende afwijkingen in geval van noodtoestand) doet vermoeden dat een beperking van verdragsrechten niet aan de orde is. De rechtspraak van het EHRM geeft een ander beeld. Het Hof staat beperkingen van de in art. 6 EVRM gewaarborgde verdedigingsrechten toe vanwege maatregelen die verdragsstaten in het algemeen belang treffen. Vaste rechtspraak is dat die beperkingen niet zo ver mogen gaan, dat daardoor de essentie van het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6, lid 1 EVRM wordt aangetast.<sup>86</sup> Wat die essentie behelst, is niet duidelijk. De uitwerking van art. 6 varieert naar gelang de omstandigheden die aan een klacht over schending ervan ten grondslag liggen.<sup>87</sup> Ik wijs in dit verband op het arrest in de zaak *Ibrahim*. Daarin geeft het Hof een niet-limitatieve opsomming van (uit zijn rechtspraak over art. 6 EVRM voortvloeiende) relevante factoren voor de vaststelling van de 'fairness' van de strafprocedure als geheel.<sup>88</sup>

#### 3.5.2.2 Legitiem doel en proportionaliteit

In strafprocedures kunnen publieke belangen spelen, die een beperking op één of meer verdedigingsrechten kunnen rechtvaardigen. Vgl. de nationale veiligheid, de noodzaak om getuigen te beschermen, het geheimhouden van opsporingsmethoden et cetera.

81 Wel is het zo dat de beperking van overheidswege van een door art. 6 EVRM gewaarborgd verdedigingsrecht door verschillende aspecten aan banden wordt gelegd. Vgl. art. 7 (geen straf zonder wet) en art. 15 EVRM (afwijking van de verplichtingen ingevolge het EVRM in geval van een noodtoestand).

82 EHRM 16 februari 2000 (*Fitt t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 2000/260 (m.nt. Feteris), § 45.

83 EHRM 2 juli 2002 (*S.N. t. Zweden*), § 47.

84 EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), § 37.

85 Zie lid 1: '(...) Judgment shall be pronounced publicly but the press and public may be excluded from all or part of the trial in the interests of morals, public order or national security in a democratic society, where the interests of juveniles or the protection of the private life of the parties so require, or to the extent strictly necessary in the opinion, of the court in special circumstances where publicity would prejudice the interests of justice.'

86 Vgl. EHRM 8 juli 2008 (*Kart t. Turkije*), § 73-74.

87 Vgl. EHRM 28 mei 1985 (*Ashingdane t. Verenigd Koninkrijk*), § 59 en EHRM 21 september 1994 (*Fayed t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1995, 463. In EHRM7 oktober 1988 (*Salabiaku t. Frankrijk*), NJ 1991, 351 (m.nt. Alkema), § 28; FED 1990/420 (m.nt. Feteris), hanteert het Hof schijnbaar eenzelfde toets.

88 EHRM 13 september 2016 (*Ibrahim e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2017/267, § 274.

Beperkingen moeten wel noodzakelijk zijn.<sup>89</sup> De beoordeling daarvan is in eerste instantie aan de verdragsstaten zelf. Zij zijn immers bij uitstek in de positie om een alomvattende belangenafweging te maken en in te schatten welke maatregelen op enig moment het meest zijn aangewezen.<sup>90</sup> Deze beoordelingsvrijheid 'will vary in accordance with the nature of the issues and the importance of the interest at stake'.<sup>91</sup>

#### *Redelijke balans publiek en individueel belang*

Of een inperking van een door het EVRM gegarandeerd recht in een democratische samenleving noodzakelijk is, omvat een proportionaliteitstoets.<sup>92</sup> Een beperking is verenigbaar met een verdragsrecht wanneer die een gerechtvaardigd doel dient en er een redelijke, proportionele verhouding is tussen de middelen die worden ingezet en de doelen die worden nagestreefd.<sup>93</sup> Wanneer een minder beperkende maatregel volstaat, dan moet die maatregel worden toegepast. Dit geeft uitdrukking aan de redelijke balans die het Hof zoekt tussen de publieke belangen enerzijds en de belangen van het individu anderzijds.<sup>94</sup>

Ik wijs in dit verband op de noot van Feteris onder het arrest *Västberga Taxi Aktiebolag en Vulic*. Daarin merkt hij onder verwijzing naar de zaken *Kostovski*<sup>95</sup> en *Niederöst-Huber*<sup>96</sup> op, dat de afweging van de belangen van het individu tegen algemene belangen ook natuurlijke grenzen kent, omdat de behoefte van de overheid aan efficiënte procedures geen beperking rechtvaardigt op het in art. 6 begrepen beginsel van een adversair proces.<sup>97</sup>

#### *Compensatie inperking rechten door procedurevoorschriften*

Van belang is ook dat het Hof in de meer genoemde zaak *Fitt* overweegt dat het recht op een behoorlijk strafproces met zich meebrengt dat de moeilijkheden die de verdediging ondervindt door een (procedurele) beperking van haar rechten, voldoende moet worden gecompenseerd door procedurele waarborgen.<sup>98</sup> Deze compensatie strekt ertoe de (procedurele) gelijkheid van partijen te waarborgen.

### 3.5.2.3 Overeenstemming met het nationale recht niet noodzakelijk

In art. 8, 9, 10 en 11 EVRM worden niet alleen het legitieme doel en proportionaliteit als criteria voor de toelaatbaarheid van beperkingen van de daarin vastgelegde rechten

89 EHRM 16 februari 2000 (*Fitt t. Verenigd Koninkrijk*), § 45.

90 Hendriks 2009, p. 212. Ik wijs in dit verband op § 2.5.3.3.2. Daarin kwam de 'margin of appreciation' als beginsel voor de uitlegging van het Verdrag aan de orde.

91 Vgl. EHRM 29 april 2002 (*Pretty t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 543 (m.nt. Alkema).

92 Hendriks 2009, p. 212.

93 Zie onder meer EHRM 23 april 1997 (*Van Mechelen e.a. t. Nederland*), § 54 e.v. en EHRM 8 juli 2008 (*Kart t. Turkije*), § 73-74.

94 EHRM 21 september 1994 (*Fayed t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1995, 463, § 65. Nadien in min of meer gelijke zin EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 74 en EHRM 21 december 2000 (*Heaney en McGuinness t. Ierland*), § 58.

95 EHRM 20 november 1989 (*Kostovski t. Nederland*), NJ 1990, 245 (m.nt. Alkema), § 44.

96 EHRM 18 februari 1997 (*Niederöst-Huber t. Zwitserland*), NJ 1997, 590, § 30.

97 EHRM 23 juli 2002 (*Västberga Taxi Aktiebolag en Vulic t. Zweden*), BNB 2003/2 (m.nt. Feteris), pt. 14.

98 EHRM 16 februari 2000 (*Fitt t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 2000/260 (m.nt. Feteris), § 38: 'Any such restriction on the rights of the defence should, however, be strictly proportionate and counterbalanced by procedural safeguards adequate to compensate for the handicap imposed on the defence.'

genoemd, maar ook de overeenstemming van een beperking met het (nationale) recht.<sup>99</sup> Dit laatste criterium keert niet terug in de rechtspraak over art. 6. In de opvatting van het EHRM maakt het geen verschil of een beperking van de in art. 6 vastgelegde of belichaamde verdedigingsrechten al dan niet steunt op een nationaal voorschrift.<sup>100</sup> Bij de in art. 6 vastgelegde of belichaamde rechten, waaronder het zwijgrecht en het niet-meewerkrecht, gaat het vooral erom of de rechter de naleving van die normen juist heeft getoetst en daaraan de juiste gevolgen heeft verbonden.<sup>101</sup>

### 3.6 De toelaatbaarheid van bewijs in strafzaken; beperkte toetsing

Terwijl het tegen de verdachte ingebrachte bewijs vaak van beslissend belang is voor (de uitkomst van) een strafzaak, neemt de bewijsvoering in de nationale strafprocedure een nogal ambivalente plaats in binnen de rechtspraak over art. 6 EVRM. Bij de toetsing van een klacht over schending aan art. 6, gaat het EHRM primair uit van de feiten zoals die zijn vastgesteld door de nationale rechter. Het is in beginsel niet zijn taak om een eigen vaststelling van de feiten te geven.<sup>102</sup> Dit geldt ook wanneer partijen in de klachtprocedure voor het Hof twisten over de feiten die aan een klacht ten grondslag liggen.<sup>103</sup> Een waarschijnlijke verklaring voor deze terughoudende toetsing is dat een integrale beoordeling en waardering van het bewijs, mogelijk tot gevolg heeft dat het Hof – ten onrechte – als beroepsinstantie zou worden gebruikt. Het is niet zijn taak om vast te stellen of een persoon al dan niet schuldig is aan hetgeen waarvan hij is beschuldigd. Die schuldvraag is ter beoordeling van de verdragsstaten zelf.<sup>104</sup>

#### *Bewijsgaring moet voldoen aan de vereisten van art. 6 EVRM*

Het voorgaande betekent niet dat het Hof geen enkel toezicht zou uitoefenen op de beoordeling en waardering door de nationale rechter van het ter zitting gepresenteerde bewijs. In de zaak *Schenk* overweegt het Hof, dat uit art. 6 geen regels voortvloeien over

99 Rechter Martens wijst in zijn dissenting opinion bij EHRM 16 december 1992 (*de Geouffre de la Pradelle t. Frankrijk*) erop, dat de opstellers van het Verdrag daarbij aansluiting hebben gezocht bij art. 29 IVBPR. Dat artikel legt deze criteria uitdrukkelijk vast in een algemene regel.

100 Vgl. de dissenting opinion van rechter Martens bij EHRM 16 december 1992 (*de Geouffre de la Pradelle t. Frankrijk*).

101 In deze zin Ölcer 2008, p. 49.

102 Zie onder meer EHRM 16 december 1992 (*Edwards t. Verenigd Koninkrijk*), § 34: '(...) the Court must consider the proceedings as a whole including the decision of the appellate court (...). Moreover it is not within the province of the European Court to substitute its own assessment of the facts for that of the domestic courts and, as a general rule, it is for these courts to assess the evidence before them. The Court's task is to ascertain whether the proceedings in their entirety, including the way in which evidence was taken, were fair (...).'

103 EHRM 19 september 2000 (*I.J.L. e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), § 97. In enkele zaken waarin bekentenissen op basis van marteling dan wel mishandeling zijn afgedwongen, stelt het Hof toch zelf de feiten vast.

104 EHRM 12 juli 1988 (*Schenk t. Zwitserland*), § 45 en 46. Zie ook EHRM 9 juni 1998 (*Teixeira de Castro t. Portugal*), § 34.

de toelaatbaarheid van het bewijs, mits de verdachte een behoorlijk proces krijgt.<sup>105</sup> Het heeft meermaals overwogen dat het enkel dient vast te stellen of de strafprocedure als geheel – inclusief de manier waarop het bewijs is verkregen – voldoet aan de vereisten in art. 6.<sup>106</sup> Of het tegen de verdachte ingebrachte bewijs ertoe heeft geleid dat de procedure als geheel onbehoorlijk is, is afhankelijk van de omstandigheden die aan een klacht ten grondslag liggen.<sup>107</sup>

De toetsing door het Hof van het tegen de verdachte ingebrachte bewijs aan art. 6 EVRM, concentreert zich op de mogelijkheden die de verdachte heeft gehad om zich te verzetten tegen het gebruik van het bewijs en de wijze waarop dat bewijs van hem is verkregen. Het gaat in het bijzonder na of de verdachte in staat is gesteld om de authenticiteit van het bewijs te betwisten en zich te verzetten tegen het gebruik daarvan. Bovendien moet de betrouwbaarheid van het bewijs worden nagegaan, onder meer of de wijze van verkrijging van het bewijs twijfel oproept over de betrouwbaarheid en nauwkeurigheid ervan.<sup>108</sup> In de zaken *Telfner* en *Barberà, Messegué en Jabardo* wijst het Hof in het kader van art. 6, lid 2 EVRM ook op de overtuigingskracht van het bewijs.<sup>109</sup>

#### *Erkenning bewijsuitsluitingsregel die steunt op art. 6 EVRM*

Ook los van de vraag naar de betrouwbaarheid van het tegen de verdachte ingebrachte bewijs gaat het Hof na op welke wijze het tegen de verdachte gebruikte bewijs van hem is verkregen. In de zaak *Jalloh* ontaardde het gebruik van op zichzelf kwalitatief sterk bewijs in een onbehoorlijk strafproces, omdat het in strijd met art. 3 EVRM van de klager was verkregen.<sup>110</sup> Het gebruik van bewijs dat is verkregen in strijd met art. 3 ontaardt in beginsel<sup>111</sup> in een onbehoorlijk strafproces. Dit wordt nadien bevestigd in de zaak *Baran*

105 EHRM 12 juli 1988 (*Schenk t. Zwitserland*), § 45 en 46: 'While Art. 6 Convention guarantees the right to a fair trial, it does not lay down any rules on the admissibility of evidence as such, which is therefore primarily a matter for regulation under national law. The Court therefore cannot exclude as a matter of principle and in the abstract that unlawfully obtained evidence of the present kind may be admissible. It has only to ascertain whether Mr. Schenk's trial as a whole was fair.' Zie voor een bevestiging van de opvatting dat het gebruik van onrechtmatig verkregen bewijs in het algemeen niet in strijd is met art. 6 EVRM onder meer EHRM 12 mei 2000 (*Khan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2002, 180 (m.nt. Schalken).

106 Vgl. EHRM 6 december 1988 (*Barberà, Messegué en Jabardo t. Spanje*), § 68. Zie ook EHRM 9 juni 1998 (*Teixeira de Castro t. Portugal*), § 34; EHRM 18 maart 1997 (*Mantovanelli t. Frankrijk*), § 34 en EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken), § 95.

107 Vgl. Heringa e.a. 2000, p. 19. Deze opvatting materialiseert in onder meer EHRM 9 juni 1998 (*Teixeira de Castro t. Portugal*), § 34, EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 88 en EHRM 8 juli 2010 (*Aleksandr Matveyev t. Rusland*), § 80. Ik wijs hier ook op EHRM 19 april 1993 (*Kraska t. Zwitserland*). In § 30 overweegt het Hof dat de nationale rechter het door partijen aangedragen bewijs op een behoorlijke wijze moet onderzoeken.

108 Vgl. EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 90, met verwijzing naar EHRM 12 mei 2000 (*Khan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2002, 180 (m.nt. Schalken), § 35 en 37, en EHRM 5 november 2002 (*Allan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 262 (m.nt. Schalken (onder NJ 2004, 263)), § 43.

109 EHRM 20 maart 2001 (*Telfner t. Oostenrijk*), § 17 en EHRM 6 december 1988 (*Barberà, Messegué en Jabardo t. Spanje*), § 77 e.v. Voor wat betreft de daarin vastgelegde onschuldpresumptie is de mate van overtuigingskracht ('beyond reasonable doubt') ook leidend criterium.

110 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); *NJCM-Bulletin*, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen).

111 Zie voor deze nuancering § 9.5.2 hierna.



en Hun.<sup>112</sup> Hiermee lijkt de formulering van een bewijsuitsluitingsregel die steunt op het in art. 6 vastgelegde recht op een behoorlijk strafproces een feit.<sup>113</sup>

### 3.7 Samenvatting en conclusies

Het recht op een behoorlijk proces in art. 6 is een van de belangrijkste en ook meest ingeroepen rechten van het EVRM. Deze waarborg houdt niet alleen een toegang tot de rechter in, maar stelt ook eisen aan de manier waarop de procedure respectievelijk de beslissing van de rechter gestalte krijgt. De zaak moet behoorlijk ('fair') en in het openbaar worden behandeld.

#### *'Criminal charge'-begrip*

Het recht op een behoorlijk strafproces is toepasselijk op alle procedures waarin de gegrondheid van een tegen de verdachte ingestelde strafvervolgning ('criminal charge') wordt bepaald. Het EHRM legt het criminal charge-begrip in art. 6 EVRM autonoom, dat wil zeggen los van de nationale rechtsorden van verdragsstaten uit. In de zaak *Engel* ontwikkelt het EHRM drie criteria voor de beoordeling of een sanctie een strafkarakter heeft (en niet disciplinair). Ten eerste is van belang of de (wet)tekst die de overtreding definieert in de verdragsstaat tot het strafrecht behoort. Is aan dit criterium voldaan dan is sprake van een criminal charge. Zo nee, dan komen twee andere criteria in beeld, te weten de aard van de overtreding en de aard en zwaarte van de (maximaal bedreigde) straf.

Het 'criminal'-begrip wijkt niet af in belastingzaken waarin een zogenoemde verhoging (geldboete) speelt. Via de band van een aan de belastingplichtige opgelegde geldboete, heeft het Hof het recht op een behoorlijk strafproces meer dan eens toepasselijk verklaard op de (belasting)procedure waarin de verschuldigde belasting wordt vastgesteld.

Het 'charge'-begrip is niet beperkt tot de officiële (straf)aanklacht. Daaronder vallen ook maatregelen van de vervolgende autoriteiten, die een strafaanklacht impliceren en dienovereenkomstig de situatie van de verdachte wezenlijk beïnvloeden.

#### *Toepasselijkheid art. 6 EVRM op het vooronderzoek*

Art. 6 is van toepassing vanaf het moment dat de verdachte is 'charged with a criminal offence'. Het recht op een behoorlijk strafproces beperkt zich niet tot de strafzitting zelf. Het strekt zich ook uit tot het vooronderzoek, indien en voor zover de 'fairness' van een strafzaak serieus zou worden aangetast doordat tijdens dat onderzoek niet wordt voldaan aan de garanties in art. 6. Het recht op een behoorlijk strafproces is sterk gericht op de rechten van de verdediging. Essentiële kenmerken van een behoorlijk strafproces zijn dat de procedure op tegenspraak wordt gevoerd en dat partijen over gelijke middelen beschikken. art. 6 wordt daarom ook wel vereenzelvigd met de adversaire procesvorm, waarin de verdachte zijn eigen procespositie kan bepalen.

Tenzij de aard van de in art. 6 vastgelegde of belichaamde deelrechten zich daartegen verzet – bepaalde (deel)rechten in art. 6 EVRM zijn juist van toepassing tijdens het vooronderzoek in bestuurlijke strafprocedures –, hoeft een niet-gerechtigde procedure waarin een burger door de overheid zelf wordt bestraft voor de overtreding van een voorschrift, niet

<sup>112</sup> EHRM 20 mei 2010 (*Baran en Hun t. Turkije*), § 72.

<sup>113</sup> In dezelfde zin Schalken in pt. 2 van zijn noot bij EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226. Zie meer recent EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 99.



te voldoen aan de procedurele waarborgen in art. 6. Wanneer de sanctie een strafkarakter heeft, dan zal de latere gerechtelijke procedure waarin de gegrondheid van de straf wordt bepaald wel daaraan moeten voldoen.

*Art. 6 is geen absoluut recht*

Het Hof heeft regelmatig beperkingen van de in art. 6 EVRM vastgelegde of belichaamde rechten toegestaan. Die mogen echter niet de essentie daarvan aantasten. De beperking moet bovendien een legitiem doel dienen en noodzakelijk zijn binnen een democratische samenleving. Wanneer een minder beperkende maatregel volstaat, dan moet die maatregel worden toegepast. Deze uitgangspunten verwoorden het proces dat inherent is aan de taak van onder meer het Hof om een redelijke balans te vinden tussen de noden van het algemene belang en de bescherming van de fundamentele rechten van het individu.

*Toetsing punitief bewijs aan art. 6*

Terwijl het tegen de verdachte ingebrachte bewijs vaak van beslissend belang is voor (de uitkomst van) een strafzaak, neemt de bewijsvoering in het nationale strafproces in de rechtspraak over art. 6 EVRM een nogal ambivalente plaats in. Uit het artikel vloeien geen regels voort over de toelaatbaarheid van het bewijs, mits de verdachte een behoorlijk proces krijgt. Het is enkel de taak van het Hof om vast te stellen of de strafprocedure als geheel, inclusief de manier waarop het bewijs is verkregen, voldoet aan de vereisten van art. 6. De toetsing van het tegen de verdachte ingebrachte bewijs aan art. 6 concentreert zich op vier aspecten, te weten:

- de (mogelijkheid van) betwisting door de verdediging van het gebruik en de authenticiteit van de aan de rechter gepresenteerde bewijsmiddelen;
- de betrouwbaarheid van die middelen;
- de overtuigingskracht van die middelen; en
- de wijze van verkrijging ervan door de (vervolgende) autoriteiten.



# Nemo tenetur-rechtspraak EHRM

### 4.1 Inleiding

Naast de in art. 6 EVRM vastgelegde rechten, heeft het EHRM daarin enkele rechten gelezen. In zijn arrest in de zaak *Funke* leest het EHRM voor het eerst het recht van de verdachte om zichzelf niet te hoeven belasten.<sup>1</sup> Dit recht vormt volgens het Hof de kern van het door art. 6 EVRM gewaarborgde recht op een behoorlijk strafproces.<sup>2</sup> Het valt uiteen in een zwijgrecht ('the right to remain silent') en een meeromvattend niet-meewerkrecht ('the right not to incriminate oneself'). Wat dit (terminologische) onderscheid behelst, volgt niet uit *Funke* en evenmin uit de daaropvolgende zaak *John Murray*. Enige duidelijkheid geeft het Hof in de zaak *Saunders*, wanneer het overweegt dat de op een verdachte uitgeoefende dwang of pressie<sup>3</sup> om te verklaren, de meest verstrekkende inbreuk op het recht tegen gedwongen zelfbelasting is.<sup>4</sup> Dit betreft het zwijgrecht. Het niet-meewerkrecht concentreert zich op de verkrijging van materiaal. Anders dan geldt voor verklaringen, is eigen aan (bepaald) materiaal dat het een bestaan kan hebben los van (de wil of persoon van) de verdachte.<sup>5</sup> Dit maakt dat de nemo tenetur-problematiek met betrekking tot materiaal minder (snel) speelt.

In de zojuist genoemde en andere zaken waarin het recht tegen gedwongen zelfbelasting aan de orde is, geeft het Hof verder invulling aan het zwijgrecht en het niet-meewerkrecht en krijgt het onderscheid tussen beide meer reliëf. Hierna zal ik de voor deze studie relevante zaken beschrijven. Om beter zicht te krijgen op de (graduele) ontwikkeling van de opvattingen van het Hof, kies ik voor een beschrijving in chronologische volgorde.

Zeker in vergelijking met de overige rechtspraak van het Hof betreffende de in art. 6 EVRM vastgelegde of belichaamde rechten, is het aantal zaken waarin het recht tegen gedwongen zelfbelasting centraal staat, vrij gering (circa twintig). Ik zal niet al deze zaken

1 EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), BNB 1993/350 (m.nt. Wattel); FED 1993/628 (m.aant. Feteris); NJ 1993, 485 (m.nt. Knigge), § 44. In gelijke zin EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge), § 45.

2 Zie o.m. EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge), § 45: 'Although not specifically mentioned in Article 6 of the Convention, there can be no doubt that the right to remain silent under police questioning and the privilege against self-incrimination are generally recognised international standards which lie at the heart of the notion of a fair procedure under Article 6 (...)' (cursivering toegevoegd).

3 Het Hof rept in zijn rechtspraak over 'coercion or oppression'. In het vervolg zal ik korthedshalve het begrip 'dwang' gebruiken.

4 Zie onder meer EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 69: 'The right not to incriminate oneself is primarily concerned (...) with respecting the will of an accused person to remain silent.'

5 Zie de vorige noot.

behandelen; al was het maar omdat een aantal ervan niet werkelijk nieuwe elementen bevat ten opzichte van eerdere zaken. Tegelijk zal ik mij niet (kunnen) beperken tot die zaken waarin de samenloop van het recht tegen gedwongen zelfbelasting met een (met sancties bedreigde) *fiscale* meewerkplicht aan de orde was. Andere zaken waarin een niet-fiscale meewerkplicht speelt, verdienen zeker ook aandacht.

Van minder belang zijn de nemo tenetur-zaken waarin geen met sancties bedreigde (wettelijke) meewerkplicht in het geding is, maar waarin de autoriteiten bewijs afdwingen met miskenning van de fysieke integriteit van de verdachte (zoals de onmenselijke behandeling in *Jalloh*), de overheid misleidend of stiekem optreedt (zoals het uitlokken van een drugstransactie in *Teixeira de Castro*) of buiten de wettelijke waarborgen om (zoals het plaatsen van een informant bij Allan in de politiecel). Deze zaken komen hierna enkel aan de orde wanneer die verder inzicht in de in § 1.8 uiteengezette samenloopproblematiek geven.<sup>6</sup>

Ik merk nog op dat het Hof een interpretatiewaarde aan door hem behandelde zaken toekent.<sup>7</sup> De classificatie 'Case Reports' betreft het hoogste niveau (toegekend aan de dadelijk te bespreken zaken *Heaney & McGuinness, J.B., Allen, Allan, Jalloh, O'Halloran en Francis*), gevolgd door 'importance level 1' (*Funke, John Murray, Saunders, Quinn en Shannon*), 'importance level 2' (*Serves, Weh en Chambaz*) en ten slotte 'importance level 3' (*Van Weerelt*). Bijzonderheden zijn vooral te vinden in zaken die zijn ingedeeld in de twee hoogste categorieën (Case Reports, importance level 1).

## 4.2 Casuïstiek

### 4.2.1 *Funke t. Frankrijk (1993)*<sup>8</sup>

In de zaak *Funke* erkent het Hof voor het eerst dat het nemo tenetur-beginsel onderdeel is van het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6, lid 1 EVRM. De zaak betreft een douane- annex strafrechtelijke procedure. Funke, een in Frankrijk wonende Duitser, werd door de Franse douaneautoriteiten verdacht van overtreding van de wetgeving op het gebied van betalingsverkeer met het buitenland. Naar aanleiding daarvan werd bij hem een huiszoeking verricht door drie douanebeambten en een hulpofficier van Justitie naar gegevens over in het buitenland aangehouden bankrekeningen. Enkele documenten worden aangetroffen en in beslag genomen. Funke zegde toe inzage te zullen geven in andere bankafschriften van buitenlandse banken, maar kwam die toezegging niet na. De Franse douaneautoriteiten vermoedden dat dergelijke documenten wel bestonden, maar waren daar niet zeker van.<sup>9</sup> Het door inbeslagneming verkregen materiaal resulteerde niet in een vervolging wegens overtreding van de voorschriften betreffende financiële

6 De rechtspraak van de toenmalige ECRM komt in het vervolg slechts aan de orde als dat van belang is voor een adequate duiding van de samenloopproblematiek. Datzelfde geldt voor de zogenoemde negatieve jurisprudentie van het EHRM. Zie daarover uitgebreid Myjer 2009, p. 399 e.v.

7 Zie hierover nader het document 'Explanation of Importance Level & Case Reports' (via [www.echr.coe.int](http://www.echr.coe.int)).

8 EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), BNB 1993/350 (m.nt. Wattel); FED 1993/628 (m.aant. Feteris); NJ 1993, 485 (m.nt. Knigge).

9 Klager had het bestaan van verschillende buitenlandse rekeningen toegegeven. Zie § 7: 'Mr Funke admitted having, or having had, several bank accounts abroad for professional and family reasons and said that he did not have any bank statements at his home.'

transacties met het buitenland. Wel werd tegen Funke een procedure gestart met als doel een rechterlijk vonnis te verkrijgen, waarin hij werd verplicht de verlangde papieren ter inzage te geven. De Franse rechterlijke instanties veroordeelden Funke tot een boete van FF 1.200 omdat hij niet had voldaan aan zijn verplichting krachtens de Franse Code des Douanes tot uitlevering van de gevraagde papieren en dwongen hem alsnog de gevraagde bescheiden over te leggen ('to produce statements')<sup>10</sup>. Om deze verplichting kracht bij te zetten, werd aan Funke ook nog een dwangsom van FF 20 (in beroep verhoogd naar FF 50) per dag opgelegd.

Het EHRM acht de handelwijze van de Franse autoriteiten in strijd met art. 6, lid 1 EVRM. De schending van Funkes recht om te zwijgen en zichzelf niet te hoeven belasten, is volgens het Hof primair gelegen in het doel van Funkes vervolging, namelijk om hem ertoe te dwingen alsnog de gevraagde informatie te verstrekken nadat tegenover hem een criminal charge was geuit. Daarbij laat het Hof meewegen dat de Franse autoriteiten de verlangde gegevens niet langs andere weg konden verkrijgen en overigens het bestaan van de documenten onzeker was. Het achterliggende doel van Funkes vervolging, te weten de adequate uitvoering van de douanewet – het Hof betreft de bijzondere kenmerken van het douanerecht uitdrukkelijk in zijn overwegingen – weegt in de gegeven omstandigheden minder zwaar dan het respecteren van Funkes wil om zichzelf niet te belasten.

Uit het arrest volgt niet dat de overheid in de strafvorderlijke sfeer geen enkele dwang op de verdachte zou mogen uitoefenen om alsnog bepaalde documenten te produceren voor punitieve doeleinden – laat staan voor andere doeleinden, zoals het toezicht op de naleving van voorschriften.<sup>11</sup> Evenmin volgt daaruit dat de bestraffing van Funke wegens niet-medewerking aan het onderzoek *als zodanig* in strijd is met art. 6, lid 1 EVRM. Het Hof oordeelt kortweg dat de langs voormelde weg op Funke uitgeoefende dwang om documenten te verstrekken, ontoelaatbaar is. In de woorden van het Hof in de latere zaak *Heaney en McGuinness* betreft *Funke* 'the threat and the imposition of a criminal sanction' omdat Funke 'failed to supply information to authorities investigating the alleged commission of criminal offences'.<sup>12</sup>

#### 4.2.2 *John Murray t. Verenigd Koninkrijk (1996)*<sup>13</sup>

Bijna drie jaar na *Funke* is het nemo tenetur-beginsel opnieuw aan de orde in *John Murray*.<sup>14</sup> Daarin staat centraal het zwijgrecht van de verdachte, in het bijzonder de vraag of, en zo ja welke, bewijsrechtelijke conclusies getrokken mogen worden uit het door de klager gedane beroep op het in art. 6 EVRM belichaamde zwijgrecht. De politie had een inval gedaan in een huis waarin een door de IRA ontvoerde politie-informant werd vastgehouden. Daarbij werd klager aangetroffen en gearresteerd. Eenmaal aangekomen op het politiebureau beriep hij zich op het zwijgrecht. Hij kreeg een waarschuwing dat de (Noord-Ierse) wet aan het niet

10 Zie § 9 van het arrest.

11 Vgl. Knigge in zijn noot onder EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), NJ 1993, 485, pt. 3, en Peçi 2006, p. 47.

12 EHRM 21 december 2000 (*Heaney en McGuinness t. Ierland*), § 49.

13 EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge).

14 Vgl. ECRM 10 mei 1994 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), FED 1995/2 (m.nt. Feteris), § 71-73.

antwoorden (bewijs)gevolgen verbindt. Na 48 uur werd een raadsman toegevoegd, die hem adviseerde geen bewijs te verstrekken. Ook daarna bleef hij zwijgen. Bij zijn veroordeling werd naast ander materiaal ook klagers beroep op het zwijgrecht bij de politie en tijdens de strafzitting als bewijsmiddel gebruikt.

Murray klaagt zich bij het EHRM erover dat de hem op grond van het EVRM toekomende rechten zijn geschonden, in het bijzonder het recht te zwijgen tijdens het verhoor en de strafzitting nadien. Aan zijn beroep op het zwijgrecht mogen op grond van de nationale wet bewijsrechtelijke gevolgen worden verbonden. Het Hof acht het verbinden van bewijsgevolgen aan Murrays beroep op het zwijgrecht niet in strijd met art. 6, lid 1 EVRM. In lijn met *Funke* hecht het Hof vooral belang aan de op klager uitgeoefende dwang als criterium voor schending van Murrays zwijgrecht. Voor de vaststelling of de op hem uitgeoefende druk al dan niet toelaatbaar is, zijn volgens het Hof enkele omstandigheden van belang, te weten de gevallen waaraan naar nationaal recht bewijsgevolgen kunnen worden verbonden, het gewicht dat de nationale rechter daaraan toekent, en de mate van dwang die eigen is aan de omstandigheden van het geval.<sup>15</sup> Gelet hierop was de (intrinsieke) waarde van Murrays beroep op het zwijgrecht te verwaarlozen.<sup>16</sup>

Het verschil met *Funke*, waarin het Hof wel schending van art. 6, lid 1 EVRM aanneemt, is volgens het Hof dan ook gelegen in de mate van dwang die op Murray werd uitgeoefend.<sup>17</sup> De druk die op Funke werd uitgeoefend 'destroyed the very essence of the privilege against self-incrimination'.<sup>18</sup> Daarvan was in *John Murray* geen sprake. Met *John Murray* zijn verwant de zaken *Allan*<sup>19</sup> en *Heglas*.<sup>20</sup>

#### 4.2.3 *Saunders t. Verenigd Koninkrijk (1996)*<sup>21</sup>

*Saunders* biedt onder meer nader inzicht in het zojuist genoemde omslagpunt tussen al dan niet toelaatbare dwang. In het kader van koersmanipulatie werd een verkennend onderzoek ingesteld door het Engelse Department of Trade and Industry ('DTI'). Tijdens dat onderzoek constateerde een onderzoeksambtenaar feiten die aanleiding konden zijn voor een strafrechtelijk onderzoek. In overleg met het Engelse Openbaar Ministerie werd het onderzoek voortgezet, waarbij klager in aanwezigheid van zijn raadsman negen keer werd verhoord. Hij was toen nog geen verdachte. Niet meewerken aan het beantwoorden van vragen kon naar nationaal recht kon worden vervolgd op grond van minachting van het gerecht ('contempt of court') en worden bestraft met een geldboete of een gevangenisstraf van ten hoogste twee jaar. Klager werd pas in staat van beschuldiging gesteld nadat enkele maanden later het DTI het dossier, inclusief de processen-verbaal van de verhoren van

15 EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge), § 51-54. Vgl. I. Peçi 2006, p. 50.

16 Deze criteria komen terug in EHRM 2 mei 2000 (*Condrón t. Verenigd Koninkrijk*), § 55 e.v., DD 2000, p. 750 e.v.

17 EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge), § 49.

18 Zie voorts EHRM 21 december 2000 (*Heaney en McGuinness t. Ierland*), § 48.

19 EHRM 5 november 2002 (*Allan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 262 (m.nt. Schalken (onder NJ 2004, 263)).

20 EHRM 1 maart 2007 (*Heglas t. Tsjechië*).

21 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), § 47, BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge). De ontv.besl. van de ECRM is van 10 mei 1994, FED 1995/2 (m.nt. Feteris).

klager, had overgedragen aan de politie en het onderzoek strafrechtelijk werd voortgezet. De processen-verbaal werden uiteindelijk op de (jury)zitting als bewijs tegen hem gebruikt. Hij maakte voor de nationale rechter en het EHRM bezwaar tegen het gebruik van de van hem afgedwongen verklaringen in de strafzaak.

Het Hof herhaalt dat het zwijgrecht en het recht tegen gedwongen zelfbelasting zijn belichaamd in art. 6 EVRM. Het verwijst daarbij naar de bescherming van de verdachte tegen ontoelaatbare dwang door de autoriteiten, om zo rechterlijke dwalingen te voorkomen. Het Hof stelt vast dat tussen partijen niet in geschil is dat klager onder sanctiedreiging gehouden was om tijdens het verkennend onderzoek vragen te beantwoorden tijdens negen lange verhoren, waarvan er zeven als bewijs zijn ingebracht in de strafzaak tegen hem.<sup>22</sup> Hij kon zich niet weren tegen de vragen op grond van hun belastende karakter. De in de fase van vooronderzoek op klager uitgeoefende dwang om te verklaren, is volgens het Hof *als zodanig* niet in strijd met art. 6 EVRM.

Deze vaststelling noopt het Hof ertoe het bewijsgebruik te onderzoeken van de op grond van (bestuurlijk) vooronderzoek van klager onder dwang verkregen verklaringen in de latere strafzaak tegen hem.<sup>23</sup> Die verklaringen zijn tijdens het strafproces gebruikt op een wijze die hem beoogde te belasten. Het Hof komt tot het (eind)oordeel dat het gebruik van de eerder tijdens het vooronderzoek afgelegde verklaringen in de latere strafprocedure resulteert in schending van het in art. 6, lid 1 EVRM belichaamde niet-mee-werkrecht. Ook verklaringen die oppervlakkig gezien niet belastend van aard zijn, zoals ontkenningen of puur feitelijke informatie, kunnen nadien toch als (belastend) bewijs tegen de verdachte worden gebruikt, namelijk door hem die verklaringen tegen te werpen en zo zijn geloofwaardigheid te ondermijnen. Daarbij slaat het Hof in *Saunders* acht op de omstandigheden dat het een juryproces was (in tegenstelling tot bijvoorbeeld *John Murray*) en dat de verklaringen ondanks tegenwerpingen van klager gedurende drie dagen aan de jury waren voorgehouden. Met *Saunders* zijn verwant de zaken *I.J.L. e.a.*<sup>24</sup>, *Kansal*<sup>25</sup> en *Aleksandr Zaichenko*<sup>26</sup>.

#### 4.2.4 *Serves t. Frankrijk (1997)*<sup>27</sup>

In de zaak *Serves* beslist het Hof over de weigering van klager, een officier in het Franse leger, om als getuige de eed af te leggen. *Serves* was voordien geleverd in de Centraal Afrikaanse Republiek. Tijdens een patrouille werden door zijn manschappen twee inlanders aangehouden en meegenomen. Een van hen werd na ondervraging doodgeschoten en begraven. *Serves* was hiervan op de hoogte maar gaf opdracht te zwijgen. Nadien werd in Frankrijk een strafrechtelijk onderzoek ingesteld tegen hem en een aantal manschappen. Het strafrechtelijk onderzoek tegen *Serves* werd vanwege een vormfout onderbroken. In

22 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), § 47, BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 70.

23 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), § 47, BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 71. Het Hof overweegt dat de vaststelling van een criminal charge kan plaatsvinden tijdens het (bestuurlijke) vooronderzoek, maar dat daarvan in casu geen sprake was.

24 EHRM 19 september 2000 (*I.J.L. e.a. t. Verenigd Koninkrijk*). Klagers waren medeverdachten van *Saunders*.

25 EHRM 27 april 2004 (*Kansal t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2004, nr. 30, p. 1261.

26 EHRM 18 februari 2010 (*Aleksandr Zaichenko t. Rusland*), § 54-56.

27 EHRM 20 oktober 1997 (*Serves t. Frankrijk*), NJ 1998, 758 (m.nt. Knigge).

de zaak tegen twee anderen werd klager opgeroepen als getuige. Hij weigerde als getuige de eed af te leggen vanwege het risico van zelfbelasting. Voor de weigering om een eed af te leggen werd hij veroordeeld tot geldboetes.<sup>28</sup>

Het EHRM overweegt dat deze boetes niet erop waren gericht hem te dwingen zichzelf te belasten omdat die werden opgelegd vóórdat een dergelijk risico opkwam. Hij had na het afleggen van de eed kunnen weigeren om te antwoorden op vragen van de rechter die konden resulteren in zelfbelasting.

#### 4.2.5 *Heaney en McGuinness t. Verenigd Koninkrijk (2000)*<sup>29</sup>

Klagers werden gearresteerd op grond van de Offences Against the State Act 1939 ('1939 Act') in verband met een bomaanslag. Zij weigerden te verklaren over hun activiteiten en verblijfplaats gedurende een bepaalde periode. Niet voldoening hieraan werd in art. 52 van de 1939 Act bedreigd met zes maanden gevangenisstraf. Klagers werden ontslagen van rechtsvervolg, maar wel gevangen gezet vanwege hun weigering te verklaren.

De opvatting van het EHRM dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting de verdachte moet beschermen tegen ontoelaatbare dwang, klinkt in deze zaak vrij sterk door. De omstandigheid dat klagers (enkel) konden kiezen tussen informatieverstrekking enerzijds en gevangenisstraf anderzijds ondermijnde de essentie van hun recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>30</sup> Daarbij weegt het Hof de in de Ierse (nationale) wetgeving vastgelegde procedurele waarborgen mee. In het bijzonder trekt de aandacht dat het Hof in zijn oordeel dat art. 6 EVRM is geschonden meeweegt dat onzeker was of de door klagers verstrekte verklaringen van het bewijsgebruik in de strafprocedure zijn uitgesloten.<sup>31</sup>

#### 4.2.6 *Quinn t. Ierland (2000)*<sup>32</sup>

Het op dezelfde dag gewezen arrest in de zaak *Quinn* is verwant met *Heaney en McGuinness*. Klager werd verdacht van betrokkenheid bij een overval door de IRA op een geldtransport. Hij werd gearresteerd op grond van de meergenoemde 1939 Act en meermaals verhoord. Daarbij werd hem enkele keren gevraagd om rekenschap te geven van zijn verblijfplaats rondom het tijdstip van de overval. Niet voldoening hieraan werd in art. 52 van de 1939 Act bedreigd met zes maanden gevangenisstraf. Quinn ontkende elke betrokkenheid bij de overval. Omdat hij weigerde rekenschap te geven van zijn verblijfplaats rondom het tijdstip van de overval, werd hij vervolgd en veroordeeld tot zes maanden gevangenisstraf.

Quinn beklagde zich bij het EHRM erover dat art. 52 van de 1939 Act zijn recht om zichzelf niet te belasten heeft ondermijnd. Het Hof oordeelt tot schending van art. 6, lid 1 EVRM. In lijn met *Heaney en McGuinness* weegt het Hof de in de Ierse wetgeving

28 Nadien is de strafrechtelijke procedure hervat en is de betrokkene veroordeeld tot medeplichtigheid aan moord.

29 EHRM 21 december 2000 (*Heaney en McGuinness t. Verenigd Koninkrijk*).

30 Zie § 48 en § 55, met verwijzing naar EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), § 44 en EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), § 49.

31 Zie onder meer § 10.4.3 hierna.

32 EHRM 21 december 2000 (*Quinn t. Ierland*).



vastgelegde procedurele waarborgen mee en – in verband daarmee – ook dat het onzeker was of de door klager verstrekte verklaringen van het bewijs voor de criminal charge in de strafprocedure werden uitgesloten.

#### 4.2.7 *J.B. t. Zwitserland (2001)*<sup>33</sup>

Klager, een in 1914 geboren ex-skileraar, had geïnvesteerd in een onderneming. Anders dan in *Funke* was dit gegeven bij de Zwitserse belastingautoriteiten bekend. Ook was bekend dat die investeringen resultaten opleverden. Op herhaalde vragen van de Zwitserse belastingautoriteiten naar de herkomst van de gelden, weigerde klager te antwoorden. De belastingautoriteiten legden een navordering op, die nadien weer werd teruggenomen. Vervolgens legden de belastingautoriteiten achtereenvolgens (verzuim)boetes op van CHF 1.000, CHF 2.000 (twee maal) en CHF 5.000 bij elke (volgende) weigering om de gevraagde inlichtingen te verstrekken.

Het Zwitserse Bundesgericht verwierp klagers beroep met de overweging, dat weliswaar art. 6 EVRM van toepassing was, maar dat werd gevraagd naar de bron van inkomsten waarvan de belastingautoriteiten wisten dat ze bestonden. Daarin schulde volgens het Bundesgericht een verschil met *Funke*, waarin de autoriteiten niet zeker wisten of de van Funke gevorderde documenten wel bestonden. Het Bundesgericht wees er ook op dat de toepasselijkheid van een zwijgrecht in het geval van J.B. grote nadelige gevolgen zou hebben voor de effectiviteit van de fiscale handhaving. In de ‘reguliere’ procedure waarin klagers belastingschuld werd vastgesteld was hij volgens het Bundesgericht onverkort gehouden de bron van zijn inkomsten te verklaren.

J.B. wendde zich tot het EHRM met de klacht dat zijn recht om zichzelf niet te hoeven belasten is geschonden. Het Hof oordeelt dat de handelwijze van de belastingautoriteiten in strijd is met art. 6, lid 1 EVRM. Hoewel de overwegingen van het Hof in *J.B.* vrij summier zijn, mag daaruit worden afgeleid dat de ontoelaatbare dwang die de belastingautoriteiten op klager uitoefenden erin bestaat dat, nadat hij werd vervolgd voor belastingfraude, hij op straffe van geldboetes werd verplicht bepaalde door de belastingautoriteiten verlangde documenten te verstrekken. De van J.B. gevraagde documenten konden zowel voor heffings- als bestraffingdoeleinden worden gebruikt.<sup>34</sup>

Hoewel het Hof naar eigen zeggen niet wil speculeren over de strekking van de door de belastingautoriteiten verlangde informatie, sluit het niet uit dat daaruit daadwerkelijk zou blijken dat klager niet-gefiscaliseerd inkomen had genoten. Het Hof is niet ervan overtuigd dat zoals de Zwitserse regering stelde, klager niet werd gedwongen zichzelf te belasten, omdat de van hem verlangde informatie al bekend zou zijn.<sup>35</sup> Dit geleet op de volhardendheid waarmee de belastingautoriteiten de medewerking van klager trachtten te verkrijgen (tot acht keer toe, met oplegging van vier boetes). Overigens stelt het Hof vast dat er een verschil is met (wilsonafhankelijk) materiaal door § 68 te overwegen dat ‘the present case differs from such material which, as the Court found in the Saunders case,

33 EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), BNB 2002/26 (m.nt. Feteris); NJ 2003, 354 (m.nt. Schalken).

34 EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), BNB 2002/26 (m.nt. Feteris); NJ 2003, 354 (m.nt. Schalken), § 47. De Zwitserse procedure waarin heffings- en sanctiebevoegdheden cumuleren, was niet eenduidig administratief of bestraffend van aard. Zie hierover § 6.5.5.2.2 hierna.

35 J.B. had wel toegegeven dat hij zijn inkomsten niet juist en volledig had opgegeven.

had an existence independent of the person concerned and was not, therefore, obtained by means of coercion and in defiance of the will of that person.' Het licht niet toe waarin dat verschil nu precies zit, maar 's Hofs overwegingen zijn aanleiding te vermoeden dat het daarbij het oog heeft op het 'testimonial' ofwel verklarende karakter van de van J.B. gevraagde documenten.

#### 4.2.8 *Allen t. Verenigd Koninkrijk (2002)*<sup>36</sup>

Brian Roger Allen werd door de Engelse belastingautoriteiten ('Inland Revenue') verzocht om een overzicht te verstrekken van zijn bezittingen en schulden per ultimo 1991. Hij reageerde niet op deze brief en werd vervolgens opgeroepen om te verschijnen bij de Inland Revenue op straffe van een boete van GBP 300. Hij kreeg een schriftelijke waarschuwing ('Hansard Warning'), waarin het beleid van de Inland Revenue werd uiteengezet. Bij de bereidheid van de belastingautoriteiten om te schikken, kon in potentiële fraudezaken worden meegewogen of een belastingplichtige volledige medewerking aan het onderzoek had verleend. Klager verstrekke de Inland Revenue een overzicht van zijn bezittingen per einde 1991. Nadien werd hij strafrechtelijk vervolgd op grond van dertien verdenkingen in verband met belastingfraude. Uiteindelijk werd hij door de Engelse rechter veroordeeld, omdat het door hem verstrekte overzicht van zijn bezittingen en dat van zijn minderjarige kinderen, onjuist en onvolledig bleek.

Het Hof oordeelt dat geen sprake is van schending van art. 6 EVRM. Ten tijde van de aangifteplicht was er weliswaar sprake van 'coercive proceedings', bestaande in de verplichting tot het doen van aangifte, maar (nog) geen sprake van 'an offence which he had previously committed'. De onjuiste aangifte zelf is de overtreding. De enkele sanctiedreiging wegens het niet voldoen aan een wettelijke meewerkplicht, valt als zodanig niet binnen de werkingssfeer van art. 6 EVRM. Het Hof lijkt dan ook ten overvloede in te gaan op de mate van dwang die op klager was uitgeoefend. Het constateert een verschil met *Saunders*, in die zin, dat de weigering van klager om de informatie te verstrekken naar nationaal recht werd bedreigd met een boete van GBP 300.<sup>37</sup>

#### 4.2.9 *Allan t. Verenigd Koninkrijk (2002)*<sup>38</sup>

Richard Roy Allan werd gearresteerd als een van de verdachten van een overval op een nachtwinkel, waarbij een manager was doodgeschoten. Hij ontkende, maar een anonieme informant vertelde de politie dat hij bij de moord betrokken was. Hij werd gewezen op zijn zwijgrecht, van welk recht hij ook gebruik maakte. Vervolgens werd er video- en af luisterapparatuur in zijn cel en in de bezoekersruimte geplaatst. Ook werd een informant in zijn cel geplaatst. Tijdens een van de verhoren, waarin hij bleef zwijgen, zette de politie hem stevig onder druk in de hoop dat hij dan spraakzamer zou worden tegen zijn (met

36 EHRM 10 september 2002 (*Allen t. Verenigd Koninkrijk*), FED 2003/589 (m.aant. Thomas); NJCM-Bulletin 2003, p. 160.

37 Het niet voldoen aan de meewerkplicht werd in *Saunders* onder meer bedreigd met een gevangenisstraf van ten hoogste twee jaar.

38 EHRM 5 november 2002 (*Allan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 262 (m.nt. Schalken (onder NJ 2004, 263)).

afluisterapparatuur beplakte) celgenoot. Volgens de informant had Allan tegenover hem bekend dat hij op de plaats van de moord aanwezig was, maar de tapes van de gesprekken tussen de informant en klager bevatten niet meer dan aanwijzingen dat hij bij overvallen betrokken was geweest. De jury veroordeelde klager tot levenslange gevangenisstraf.

De door het Hof vastgestelde schending van art. 6 EVRM steunt in deze zaak op de omstandigheid dat klager in voorarrest zat toen van hem op heimelijke wijze verklaringen werden ontfutseld, terwijl hij zich tijdens verhoren op het zwijgrecht had beroepen. De politie had klagers celgenoot ertoe aangezet om gebruik te maken van zijn kwetsbare positie na langdurige perioden van verhoor.<sup>39</sup> Met *Allan* zijn verwant de zaken *Khan*<sup>40</sup> en *Heglas*<sup>41</sup>.

#### 4.2.10 *Weh t. Oostenrijk (2004)*<sup>42</sup>

Nadat met de op naam van klager geregistreerde auto een verkeersovertreding was geconstateerd, werd hij gevraagd naam en adres van de bestuurder van de auto ten tijde van de overtreding bekend te maken. Op dat moment was al een strafprocedure begonnen tegen onbekende verkeersovertreders. Klager werd vervolgens beboet voor het verstrekken van een onjuiste naam en een onjuist adres van de bestuurder van een op zijn naam geregistreerde auto.

Het EHRM oordeelt dat art. 6 EVRM niet is geschonden. *Weh* hoefde niet méér te verklaren dan een simpel feit, namelijk wie de bestuurder van zijn auto was. Volgens het Hof is dit op zichzelf bezien niet belastend. Er is ook geen verband tussen de strafprocedure tegen de onbekende verkeersovertreders en de procedure waarin klager is beboet voor het geven van onjuiste informatie.

#### 4.2.11 *Shannon t. Verenigd Koninkrijk (2005)*<sup>43</sup>

Shannon was voorzitter van de Irish Republican Felons Club. Bij deze club was een politieonderzoek ingesteld en waren documenten in beslag genomen. Nadat de klager was aangeklaagd wegens het voeren van een valse boekhouding en fraude, werd hij opgeroepen voor verhoor met een financieel rechercheur op grond van de *Proceeds of Crime* (Northern Ireland) Order 1996 ('1996 Order'). Het verhoor betrof niet de aanklacht zelf. Het moest onder meer licht werpen op de vraag of iemand had geprofiteerd van diefstal of een valse boekhouding, die bijdroeg aan de financiering van een verboden organisatie. Voorafgaand aan het verhoor vroeg de raadsman om een schriftelijke toezegging dat wanneer klager zou verschijnen en verklaren, die verklaring niet in de (parallele) strafzaak tegen hem zou worden gebruikt. Omdat geen vrijwaring werd gegeven, weigerde hij te verschijnen.

39 Zie ter zake EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 101. Daarin was het Hof niet ervan overtuigd dat '(...) the obtaining of evidence was tainted with the element of coercion or oppression which in the *Allan* case the court found to amount to a breach of the applicant's right to remain silent.' (§ 102).

40 EHRM 12 mei 2000 (*Khan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2002, 180 (m.nt. Schalken).

41 EHRM 1 maart 2007 (*Heglas t. Tsjechië*).

42 EHRM 8 april 2004 (*Weh t. Oostenrijk*).

43 EHRM 4 oktober 2005 (*Shannon t. Verenigd Koninkrijk*).

Er bestond onvoldoende zekerheid dat zijn verklaringen niet zouden worden gebruikt in de strafzaak. Hij werd daarop beboet wegens niet-medewerking aan het verhoor.

Op Shannons klacht, dat art. 6 EVRM is geschonden, overweegt het EHRM dat niet kan worden uitgesloten dat de verklaringen die hij tijdens het verhoor zou hebben afgelegd, tegen hem konden worden gebruikt in de al aanhangige strafprocedure. Onder verwijzing naar *Heaney en McGuinness* overweegt het Hof dat de specifieke problemen die kleven aan het onderzoek naar criminaliteit in Noord-Ierland de toepassing van de 1996 Order niet rechtvaardigen. Er is sprake van schending van klagers recht tegen gedwongen zelfbelasting. Met *Shannon* is verwant *Marttinen*.<sup>44</sup>

#### 4.2.12 *Jalloh t. Duitsland (2006)*<sup>45</sup>

In de herfst van 1993 observeerden vier in burger geklede agenten hoe Abu Bakah Jalloh enkele keren hele kleine plastic bolletjes uit zijn mond nam en aan een andere persoon gaf in ruil voor geld. Omdat de agenten vermoedden dat het bolletjes cocaïne betroffen, arresteerden zij hem, waarna hij een bolletje doorslikte. De politie trof geen cocaïne aan op het lichaam of in de kleding. Omdat verdere vertraging het onderzoek zou frustreren, werd aan hem een braakmiddel toegediend door een arts om hem zo ertoe te bewegen het bolletje uit te spugen. Omdat hij niet vrijwillig meewerkte, werd met toepassing van de nodige fysieke dwang bij hem een slang door de neus ingebracht en naar de maag geleid. Bovendien werd hem een injectie toegediend. Hij spuugde daarop het bolletje cocaïne uit. Uiteindelijk werd hij veroordeeld tot een gevangenisstraf.

Op de klacht van Jalloh, dat art. 6, lid 1 EVRM is geschonden, oordeelt het EHRM dat het bewijsgebruik van in strijd met art. 3 EVRM verkregen ontaardt in een onbehoorlijk strafproces, ook al gaat het in aanleg om wilsonafhankelijk bewijs. De medische interventie was niet ingegeven door eventuele gevaren voor klagers gezondheid, maar had tot doel om bewijs te verkrijgen. Het Verdrag bevat daarop weliswaar geen principieel verbod, maar inbreuken op de fysieke integriteit ten behoeve van bewijsverkrijging moeten strikt worden beoordeeld. Strikt genomen gaat deze zaak niet over nemo tenetur, maar over de doorwerking van schending van art. 3 EVRM naar art. 6 EVRM.

#### 4.2.13 *O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk (2007)*<sup>46</sup>

Nadat een Engelse politiecamera had geregistreerd dat een auto die was geregistreerd op naam van O'Halloran de snelheidslimiet had overtreden, werd hem gevraagd de volledige naam en het adres van de bestuurder van de auto ten tijde van de overtreding bekend te maken. Het niet verstrekken van die informatie was strafbaar gesteld in art. 172 van de Road Traffic Act 1988. O'Halloran maakte daarop bekend dat hij de bestuurder was. De rechter legde aan hem een boete op van GBP 100. In een zelfde aangelegenheid werd

44 EHRM 21 april 2009 (*Marttinen t. Finland*), NJ 2009, 557 (m.nt. Schalken); FED 2009/69 (m.nt. Thomas).

45 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen).

46 EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema); FED 2008/81 (m.aant. Thomas). Nadien bevestigd in EHRM 10 januari 2008 (*Lückhofen Spanner t. Oostenrijk*).

Francis gevraagd de volledige naam en het adres van de bestuurder van de op zijn naam geregistreerde auto bekend te maken. Omdat Francis dat weigerde, legde de rechter hem een boete van GBP 750 op.

Betrokkenen beklagen zich bij het EHRM over schending van art. 6, lid 1 EVRM. O'Halloran omdat de door hem onder dreiging van een straf verstrekte informatie tegen hem was gebruikt, en Francis omdat zijn weigering om informatie te verstrekken was bestraft. Gelet op het bijzondere karakter van het regulerende regime in kwestie en de beperkte aard van de gevraagde informatie, beslist het Hof dat van schending van art. 6, lid 1 EVRM geen sprake is.

De zaak van O'Halloran is verwant met *Saunders*. Francis' zaak ligt meer in de lijn van *Funke, J.B., Heaney en McGuinness* en *Shannon*.

#### 4.2.14 *Chambaz t. Zwitserland* (2012)<sup>47</sup>

Chambaz is een Zwitserse onderdaan die woonachtig is op Bermuda. Hij was onderwerp van diverse procedures betreffende belastingontduiking, onder meer ten aanzien van een aantal ondernemingen waar hij bij betrokken was. In 1991 legden de Zwitserse belastingautoriteiten een aanslag op vanwege de forse groei van zijn inkomen, die niet goed kon worden verklaard op grond van de door hem verstrekte gegevens. Nadat Chambaz bezwaar maakt tegen deze aanslag, vragen de autoriteiten in het kader van deze (bezwaar) procedure om nadere informatie, waaronder bankafschriften. Wanneer hij weigert die te verstrekken, leggen de belastingautoriteiten twee bestuurlijke boetes op. Procedures bij de bestuursrechter laten de naheffing in stand. Ook Chambaz' verzoek om nadere documenten te verkrijgen, om daar zijn verdediging op te baseren, werd afgewezen.

In de klachtprocedure voor het EHRM stelt klager dat de geldboetes die hij opgelegd kreeg vanwege de weigering nadere informatie te verstrekken, in strijd zijn met het in art. 6 EVRM belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting. Ter zake overweegt het Hof dat de autoriteiten hem onder druk hebben gezet om documenten te overleggen, die nader licht zouden schijnen op zijn inkomen en vermogen in het kader van de normale belastingheffing. Door de boetes te handhaven terwijl er een onderzoek liep naar belastingontduiking, hebben de Zwitserse rechters klager ertoe gedwongen zichzelf te beschuldigen in strijd met art. 6 EVRM. Chambaz kon niet uitsluiten dat het verstrekken van de gevraagde informatie hem zou blootstellen aan de beschuldiging van belastingontduiking. Het Hof is met vijf stemmen tegen twee van oordeel dat sprake is van schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.

De zaak *Chambaz* sluit aan op de zaken *J.B., Shannon* en *Marttinen*.

<sup>47</sup> EHRM 5 april 2012 (*Chambaz t. Zwitserland*), AB 2012/323 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik); EHRC 2012/135 (m.nt. Niessen).

**4.2.15 Van Weerelt t. Nederland (2015)<sup>48</sup>**

Ik wijs tot besluit op de ontvankelijkheidsbeslissing in de zaak *Van Weerelt*. De klager in deze zaak is volgens de Nederlandse belastingdienst als gerechtigde betrokken geweest bij een vermogen dat werd beheerd via een Liechtensteinse stichting. Omdat ondanks herhaaldelijk aandringen adequate informatieverstrekking door klager uitbleef en de termijn voor het opleggen van belastingaanslagen dreigde te verlopen, legde de inspecteur eind 2010 (ambtshalve) aanslagen plus vergrijpboetes op. Nadat de klager bezwaar had gemaakt tegen de opgelegde aanslagen vorderde de Staat in een kortgedingprocedure afgifte van de gevraagde informatie. De kortgedingrechter wees deze vordering ook in appel toe onder de last van een dwangsom. Medio 2013 oordeelde ook de civiele kamer van de HR dat de klager gehouden was om de gevraagde informatie te verstrekken, maar verbond zij aan de vordering de restrictie dat, voor zover de door de klager te verstrekken informatie van diens wil afhankelijk is, de informatie enkel voor heffingsdoeleinden gebruikt mag worden.<sup>49</sup>

Van Weerelt klaagt bij het Hof dat hij vanwege de dreiging van een dwangsom in strijd met art. 6 EVRM is gedwongen om actief mee te werken aan het vergaren van bewijs dat tegen hem kan worden gebruikt in de (heffings)procedure, in verband waarmee al substantiële (vergrijp)boetes aan hem waren opgelegd. Ter zake overweegt het Hof met verwijzing naar de zaken *Allen* en *King* dat de Nederlandse Belastingdienst gerechtigd was om voor heffingsdoeleinden informatie te vorderen die niet buiten de klager om kan worden verkregen. In de civiele (dwangsom)procedures voor de nationale rechter was nog geen sprake van een ‘final determination of any “criminal charge”’, aldus het Hof, terwijl het geen reden ziet om in deze fase al aan te nemen dat de vereisten van art. 6 EVRM in toekomstige (boete- of straf)procedures niet zullen worden gewaarborgd. Vanwege de restrictie die de HR aan de vordering verbindt, is volgens het Hof ook geen sprake van een situatie zoals die zich voordeed in de zaken *J.B.*, *Shannon* en *Chambaz*.<sup>50</sup> De tweede (alternatieve) klacht dat in de Nederlandse wetgeving niet is voorzien in wettelijke waarborgen om dergelijk (punitief) gebruik te voorkomen, verklaart het Hof eveneens niet-ontvankelijk vanwege de door de HR geformuleerde restrictie (die daarvoor in de plaats komt).<sup>51</sup>

**4.3 Eerste verkenning**

De bloemlezing van de nemo tenetur-rechtspraak van het EHRM illustreert dat die niet steeds uitblinkt in duidelijkheid. Ruim twee decennia na *Funke* en enkele tientallen uitspraken verder, zijn veel aspecten ervan nog onduidelijk en op onderdelen mogelijk tegenstrijdig. Van werkelijke sturing op de ontwikkeling in de verdragsstaten van nemo tenetur buiten de verklaringsvrijheid in het klassieke strafrecht, lijkt (nog) weinig sprake. Dit kan worden verklaard door de manier waarop het Hof klachten over schending van art. 6 EVRM toetst, te weten concreet en globaal. Er lijkt echter meer aan de hand.

48 EHRM 9 juli 2015, nr. 784/14 (*Van Weerelt t. Nederland*) (ontv.besl.), V-N 2015/38.5.

49 Zie over dit arrest § 16.4.2 hierna en hoofdstuk § 17.6.2.4 hierna.

50 § 60 e.v.

51 § 66.

*Rechtspraak betreffende het zwijgrecht goeddeels uitgekristalliseerd*

In het vervolg zal nog blijken dat de Straatsburgse rechtspraak over het zwijgrecht goeddeels lijkt uitgekristalliseerd. Buiten twijfel is dat het zwijgrecht weigeringsgrond is voor het afleggen van potentieel zelfbelastende verklaringen tijdens 'klassiek' strafrechtelijk verhoor. Wanneer verklaringen van een persoon die is 'charged with a criminal offence' worden gevorderd op grond van een niet-punitieve, bestuurlijke informatieplicht, dan speelt de voor de praktijk belangrijke vraag of het EVRM-zwijgrecht kan worden gerealiseerd door verklaringen voor het punitief bewijs uit te sluiten. Is dit het geval – en daar ziet het wel naar uit –, dan blijft de bestuurlijke informatieplicht gehandhaafd.<sup>52</sup> Deze invulling van het zwijgrecht roept weer eigen vragen op.<sup>53</sup>

*Onduidelijkheden betreffen vooral het niet-meewerkrecht*

Kon na *Saunders* nog worden gezegd dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting enkel ziet op verklaringen en niet op materiaal, inmiddels volgt uit *Jalloh* dat het niet-meewerkrecht zich onder omstandigheden ook uitstrekt tot (de gedwongen afgifte van) zogenoemde 'real evidence' ofwel fysiek bewijs.<sup>54</sup> Het Hof heeft dan al schending aangenomen voor de gedwongen afgifte van documenten in de zaken *Funke* en *J.B.* De overwegingen ter zake zijn aanleiding te vermoeden – het Hof overweegt dit niet uitdrukkelijk – dat die schending steunt op het verklarende ofwel 'testimonial' karakter van de documenten.<sup>55</sup> *Jalloh* maakt weliswaar duidelijk dat het niet-meewerkrecht zelfstandige betekenis heeft naast het zwijgrecht respectievelijk de verklaringsvrijheid, maar die betekenis is ook na *Chambaz* nog niet duidelijk.<sup>56</sup>

De zojuist genoemde arresten laten naar mijn oordeel niettemin ruimte te denken dat het Hof een min of meer gelijke behandeling voorstaat van het gedwongen afleggen van belastende verklaringen en de gedwongen afgifte van fysiek bewijs. Er lijkt sprake van een vooruitstrevende, ruime interpretatie van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>57</sup> Zeker is dit niet. De rechtspraak over het recht tegen gedwongen zelfbelasting is in de regel complexer dan de rechtspraak over andere verdragsrechten. Hieraan draagt in belangrijke mate bij dat 's Hofs overwegingen betreffende de toepasselijkheid en/of schending van dit recht in de regel nogal summier en soms juist omslachtig geformuleerd zijn. Van 'sweeping statements' is niet werkelijk sprake.

Misschien is het Hof er nog niet uit wat het geldingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting is; in het bijzonder voor wat betreft het niet-meewerkrecht. Opinies van rechters die bij uitspraken van het Hof zijn gepubliceerd, bevatten aanwijzingen dat de onduidelijke formuleringen het resultaat zijn van uiteenlopende opvattingen in het Hof over *nemo tenetur*. Ook buiten Straatsburg geldt dat *nemo tenetur* een vraagstuk is dat van oudsher controversie oproept. Een meer praktische noot is dat een al te ruime erkenning van het recht tegen gedwongen zelfbelasting de (handhavings)belangen van de verdragsstaten doorkruist.

52 Zie § 10.4.3.2 hierna.

53 Zie § 17.4.3.3 hierna.

54 Zie § 7.3.3 hierna.

55 Zie § 7.3.2 hierna.

56 Zie § 7.3.4.6 hierna.

57 Zie § 7.4.3.3 hierna.

*Praktisch belang van het recht tegen gedwongen zelfbelasting is niet eenduidig*

De onduidelijkheden die de nemo tenetur-rechtspraak van het Hof tot op heden omringen, doen afbreuk aan het praktische en effectieve karakter van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Wat de practicus twee decennia na de erkenning ervan door het Hof in *Funke* aan dit recht heeft, is niet duidelijk. Zolang het Hof niet voldoende duidelijkheid geeft, kunnen de wetgever, de rechter en de deelnemers aan het nationale strafproces een hen passende invulling aan zijn uitspraken geven; in het bijzonder voor wat betreft het niet-meewerkrecht.

Voor zover duidelijkheid valt te geven, zal ik dat in de komende hoofdstukken proberen te doen door de Straatsburgse rechtspraak over het in art. 6 EVRM belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting te bepalen en ordenen. Waar nodig zal ik de leemten proberen in te vullen, (schijnbare) tegenstellingen benoemen en anderszins (kritische) kanttekeningen maken.



# Grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting

### 5.1 Inleiding

#### *Niet voltooide rechtsontwikkeling; grondlijnen*

Ondanks de voortdurende stroom uitspraken sinds het begin van de jaren negentig van de vorige eeuw, is de Straatsburgse nemo tenetur-problematiek niet uitgekristalliseerd. De rechtspraak van het EHRM over het in art. 6 belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting is een (moment)opname in een rechtsontwikkeling die niet voltooid is. De vraag is of van dit laatste wel sprake kán zijn. De dynamische verdragsinterpretatie brengt immers met zich mee dat het Hof rekening houdt met de ontwikkelingen in de verdragsstaten en moet reageren op 'any emerging consensus as to the standards to be achieved'.<sup>1</sup>

Intussen tekenen zich in de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak wel enkele grondlijnen af. Ik noem hier de prominente plaats die het Hof toekent aan (de aard en mate van) de op de verdachte uitgeoefende dwang om bewijs tegen zichzelf te verschaffen; de verhouding tussen het zwijgrecht en het niet-meewerkrecht; de plaats en functie van het recht tegen gedwongen zelfbelasting binnen het meeromvattende recht op een behoorlijk strafproces; en de compenserende werking van bewijsuitsluiting voor inbreuken op het recht tegen gedwongen zelfbelasting.

#### *Ankerpunten voor de toekomst; voorspellende waarde grondslagen*

Hoe de opvattingen van het Hof zich verder zullen ontwikkelen, laat zich maar moeilijk voorspellen. Wel zijn wel enkele ankerpunten te geven. Naast de (rechts)ontwikkeling in de verdragsstaten zelf, heeft het bijvoorbeeld meer dan eens aansluiting gezocht bij of inspiratie geput uit de rechtspraak van de Amerikaanse en Canadese hoogste rechters.<sup>2</sup> Ook opinies van rechters in het Hof die bij zijn uitspraken worden gepubliceerd, werpen hun schaduw vooruit naar toekomstige uitspraken; vooral wanneer zij inzicht geven in de beraadslagingen van het Hof.<sup>3</sup>

1 A-G Knigge, conclusie bij HR 30 juni 2009, NJ 2009, 349, pt. 6.5, met verwijzing naar EHRM 28 mei 2002 (*Stafford t. Verenigd Koninkrijk*), § 68.

2 Zie Bal 1996, p. 23, en Lenos 1997, p. 795.

3 Exemplarisch is de dissenting opinion van rechter Martens bij EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge). Beslissingen van het Hof (en eerder de ECRM) waarin een klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting niet-ontvankelijk worden verklaard, hebben soms interpretatieve waarde. Vgl. ECRM 26 februari 1997 (*M. Abas t. Nederland*), FED 1998/80 (m.aant. Feteris).

Voorspellende waarde voor de koers die het Hof in de (nabije) toekomst zal varen, hebben ook de grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, zoals die uit zijn rechtspraak kunnen worden afgeleid. Deze grondslagen bepalen uiteindelijk het toepassingsbereik van het zwijgrecht en het niet-meewerkrecht. De vraag naar de grondslagen van deze verdedigingswaarborgen, respectievelijk hun onderlinge verhouding, is echter ingewikkeld en ook controversieel.<sup>4</sup> De onduidelijkheden die de Straatsburgse nemo tenetur-problematiek tot op heden omringen, zijn geregeld te herleiden tot de bestaande onduidelijkheden over de grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.

Bij wijze van inleiding tot de bepaling en ordening in de komende drie hoofdstukken van het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, zal ik hierna de (mogelijke) grondslagen van dit recht (verder) onderzoeken aan de hand van de rechtspraak van het Hof en de literatuur.<sup>5</sup> Daarbij zal ik ook nagaan wat hun onderlinge verhouding is. Ik merk op dat de schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting – de toepasselijkheid ervan is dan gegeven – onderwerp is van de hoofdstukken 9 tot en met 12.

## 5.2 Plan van behandeling

In § 5.3 is de betrouwbaarheid van het van de verdachte afgedwongen bewijs aan de orde en in § 5.4 het respecteren van de menselijke waardigheid en autonomie als alternatieve grondslag. In § 5.5 volgen enkele opmerkingen over de (geïnformeerde) keuzevrijheid van de verdachte om zichzelf al dan niet te belasten. Of deze vrijheid een zelfstandige (derde) grondslag vormt, moet ernstig worden betwijfeld. In § 5.6 zal ik nog kort ingaan op de relatie van de door het EHRM erkende grondslagen met de nemo tenetur-grondslagen die in doctrine en jurisprudentie zijn ontwikkeld. Ik sluit af met een samenvatting en conclusies in § 5.7.

## 5.3 Betrouwbaarheid verklaringen en ander bewijs

### 5.3.1 Algemeen

In de zaak *John Murray* geeft het EHRM voor het eerst inzicht in de ratio van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Het overweegt dat er geen twijfel over kan bestaan dat het recht te zwijgen en het recht zichzelf niet te hoeven belasten internationaal erkende normen zijn die aan de kern van de notie van een behoorlijk strafproces raken. Het beschermen van de verdachte tegen ontoelaatbare dwang door de autoriteiten, draagt onder meer bij aan het voorkomen van justitiële dwalingen en de verwezenlijking van art. 6 EVRM.<sup>6</sup>

4 In deze zin rechter Martens in zijn dissenting opinion bij EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), pt. 6.

5 In § 1.5 hiervoor zijn, los van de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak, de mogelijke grondslagen de revue gepasseerd.

6 EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge), § 45.

Met verwijzing naar *John Murray* expliciteert het Hof deze ratio van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in de zaken *Saunders*<sup>7</sup> en *Allan*<sup>8</sup>. In laatstgenoemde zaak overweegt het dat '[t]heir aim is to provide an accused person with protection against improper compulsion by the authorities and thus to avoid miscarriages of justice and secure the aims of Article 6'.<sup>9</sup> Algemeen aanvaard is dat het Hof met zijn verwijzing naar het voorkomen van justitiële dwalingen het oog heeft op de betrouwbaarheid van het van de verdachte afgedwongen bewijs.<sup>10</sup> Deze ratio stelt de waarheidsvinding voorop: elk serieus risico van onbetrouwbaarheid tast de integriteit van het onderzoek aan.<sup>11</sup>

### 5.3.2 Dwang tast betrouwbaarheid bewijs aan

#### 5.3.2.1 Algemeen

Bij de betrouwbaarheid van het bewijs als grondslag van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, ligt de nadruk op het afleggen van onjuiste en/of onvolledige verklaringen onder druk van de autoriteiten, dus zonder dat de verdachte dat wil. Zijn wil is dan erop gericht zich te ontdoen van de op hem uitgeoefende dwang. Doordat hij zijn verklaring kan (doen) manipuleren, raakt de waarheidsvinding op de achtergrond of verdwijnt die zelfs geheel uit beeld. Het EHRM verwoordt dit zo, dat dwang ertoe kan leiden dat de verdachte in strijd met de waarheid verklaart of anderszins zijn medewerking aan een onderzoek verleent waaruit onbetrouwbaar bewijs voortvloeit.<sup>12</sup>

#### *Relatie onrechtmatige bewijsgaring en risico onbetrouwbaarheid bewijs*

In zijn noot onder het arrest *Khan* wijst Schalken erop dat het Hof meer dan eens een relatie heeft gelegd tussen de onrechtmatigheid van de bewijsverkrijging en het risico van onbetrouwbaarheid voor de bewijsvoering. Dit past in een bredere trend in de Straatsburgse rechtspraak, waarin een beslissend accent wordt gelegd op de (on)vrijwilligheid waarmee

7 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge).

8 EHRM 5 november 2002 (*Allan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 262 (m.nt. Schalken (onder NJ 2004, 263)).

9 § 44. Met justitiële dwalingen lijkt het Hof het oog te hebben op situaties waarin een veroordeling onterecht is en niet (ook) situaties waarin sprake is van een onterechte vrijspraak. Wanneer dit juist is, dan worden daardoor de belangen van eventuele slachtoffers of benadeelden miskend.

10 Zie bijvoorbeeld Feteris 2002(a), p. 282 e.v. en Schalken, noot onder EHRM 12 mei 2000 (*Khan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2002, 180. Voorts rechter Martens in zijn dissenting opinion bij EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), pt. 8: '(...) since there is not a negligible chance that statements under pressure may be unreliable, the rationale of the immunities under discussion comprises – as the Court put it – the avoidance of miscarriages of justice'.

11 In deze zin: Schalken, noot onder EHRM 12 mei 2000 (*Khan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2002, 180, pt. 2. Schrijver wijst erop dat de waarheid dan wel niet centraal mag staan in Straatsburg – dat is een zaak van de nationale rechter –, maar wel het arsenaal aan mogelijkheden om, langs de weg van de verdedigingsrechten, de waarheid zo goed mogelijk boven tafel te krijgen. Het opsporen van onjuistheden in de procesgang heeft immers geen vrijblijvende functie.

12 Zie onder meer EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen), § 96; EHRM 5 november 2002 (*Allan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 262 (m.nt. Schalken (onder NJ 2004, 263)), § 43; en EHRM 12 mei 2000 (*Khan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2002, 180 (m.nt. Schalken), § 35 en 37.

een verdachte aan het bewijs in zijn zaak heeft meegewerkt. Daarbij wijst Schalken erop dat het Hof in *Khan* (betreffende het gebruik van af luisterapparatuur in relatie tot art. 8 EVRM) uitdrukkelijk belang hecht aan de omstandigheid dat de van de klager afgeluisterde verklaringen vrijwillig waren afgelegd.<sup>13</sup>

#### *Toetsing kwaliteit bewijs aan art. 6 EVRM*

Dat het Hof oog heeft voor de betrouwbaarheid van het bewijs, volgt ook uit de aandacht die het bij de (meeromvattende) toetsing van art. 6 EVRM heeft voor de kwaliteit ervan. In § 3.6 bleek dat het Hof bij de toetsing of het tegen de verdachte ingebrachte bewijs heeft geresulteerd in een onbehoorlijk strafproces, onder meer nagaat of de omstandigheden waaronder dat bewijs is verkregen, aanleiding zijn voor twijfel over de betrouwbaarheid daarvan.

#### *5.3.2.2 Betrouwbaarheid wordt niet alleen bepaald door dwang*

Tegen de betrouwbaarheid van het bewijs als ratio pleit dat dwang niet zonder meer ertoe leidt dat verklaringen onbetrouwbaar zijn. Een gebrek aan dwang kan ook onbetrouwbare verklaringen tot gevolg hebben. De verdachte kan zelf besluiten om niet de waarheid te verklaren. Hij kan zijn eigen schuld ontkennen of juist de schuld op zich willen nemen om zo een andere persoon in bescherming te nemen.<sup>14</sup>

Meer in het algemeen is de invloed van dwang op de betrouwbaarheid van het bewijs niet eenduidig. Wie zijn stem laat horen, geeft zich bloot en is daarmee kwetsbaar; zeker wanneer hij terechtstaat wegens de verdenking van een strafbaar feit. Die kwetsbaarheid is niet alleen situatie- maar ook persoonsafhankelijk. De ene verdachte zal veel beter tegen dwang of pressie bestand zijn dan de andere.<sup>15</sup> Vgl. Buruma die erop wijst dat bij het verschijnsel valse bekentenis niet alleen aan te grote druk van de politie is te denken. Personen kunnen gevoelig blijken voor lichte suggesties omtrent schuld, vrijwillig een valse bekentenis afleggen (bijvoorbeeld omdat zij het voor anderen willen opnemen), of menen dat zij door een valse bekentenis iets ergers verborgen kunnen houden.<sup>16</sup> Dit alles doet afbreuk aan de wervingskracht van de betrouwbaarheid van het bewijs als ratio van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>17</sup>

13 Schalken, noot onder EHRM 12 mei 2000 (*Khan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2002, 180, pt. 2.

14 Hier staat tegenover dat de verdachte er juist groot belang bij kan hebben wel naar waarheid te verklaren. Bijvoorbeeld omdat hij ten onrechte wordt verdacht. Dan verklaart hij niet vanwege de op hem uitgeoefende dwang.

15 Zie nader § 9.6 hierna.

16 Buruma 2003, pt. 3.

17 Vgl. Mackor 2010, p. 245 e.v.

### 5.3.3 Verklaringen en ander bewijs; wilsproblematiek

#### 5.3.3.1 Betrouwbaarheid betreft enkel wilsafhankelijk bewijs; Saunders-criterium

Het risico van onbetrouwbaar bewijs doet zich in ieder geval voor bij dwang tot zelfbelasting door het afleggen van een verklaring.<sup>18</sup> Of de betrouwbaarheid van het bewijs als grondslag, zich naast verklaringen ook uitstrekt tot (bepaald) materiaal, zoals documenten en forensisch bewijs, is niet duidelijk. Het risico van onbetrouwbaarheid lijkt daarvoor vaak niet-bestaand of althans (heel) veel minder groot. Vgl. Koops die opmerkt dat naarmate de verdachte actiever moet meewerken, hij meer gelegenheid heeft het resultaat te manipuleren en de op hem uitgeoefende dwang minder gerechtvaardigd is. Omgekeerd geldt dat naarmate een onderzoeksmethode meer betrouwbaar bewijs oplevert (vgl. DNA-onderzoek), de gelding van het nemo tenetur-beginsel afneemt.<sup>19</sup> Althans, als de betrouwbaarheid van het bewijs de enige grondslag voor nemo tenetur zou zijn (wat niet zo is; zie § 5.4 hierna).

#### *Uitgangspunt: materiaal is van het recht tegen gedwongen zelfbelasting uitgezonderd*

Koops lijkt hiermee het oog te hebben op het Saunders-arrest. In § 69 overweegt het EHRM dat in de rechtsorden van de verdragsstaten algemeen aanvaard is dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting zich niet uitstrekt tot materiaal dat kan worden verkregen van de verdachte onder uitoefening van dwang, maar dat een bestaan heeft onafhankelijk van zijn wil ('material which may be obtained from the accused through the use of compulsory powers but which has an existence independent of the will of the suspect'; hierna ook: het 'Saunders-criterium').<sup>20</sup> Het onderscheid tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk bewijs is dan al gemaakt in art. 14, lid 3, onderdeel g IVBPR en – in zekere zin ook – in de rechtspraak van het Amerikaanse hoogerechtshof.<sup>21</sup>

Het Saunders-criterium is weinig helder – en daarmee ook het onderscheid tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk bewijs respectievelijk het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. In zijn noot onder het arrest merkt Knigge op dat, voor zover hij kan bedenken, het enige bewijsmateriaal dat afhankelijk is van de wil van de verdachte zijn spreken en zijn zwijgen is.<sup>22</sup> In deze opvatting is alle materiaal wilsonafhankelijk en doet zich bij de gedwongen verkrijging ervan het risico van onbetrouwbaar bewijs niet voor.<sup>23</sup> De betrouwbaarheid als grondslag van het recht tegen gedwongen zelfbelasting,

18 In EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), lijkt het Hof geen belang te hechten aan het al dan niet zelfbelastende karakter van verklaringen, althans wanneer die vóór het 'charge'-moment worden afgedwongen. Dan is het belastend gebruik beslissend. Zie § 8.4 e.v. hierna.

19 Koops 2000, p. 45. De nadruk op de betrouwbaarheid van het bewijs biedt zodoende ook bescherming aan de verdachte. Daardoor wordt immers het risico van een veroordeling op grond van een onder te grote dwang afgelegde valse bekentenis of andere zelfbelastende verklaring gemitigeerd.

20 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 69.

21 Zie § 7.3.4.4 hierna.

22 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), pt. 4.

23 Feteris 2002(a), p. 284. Vgl. EHRM 25 september 2001 (*P.G. en J.H. t. Verenigd Koninkrijk*), waarin het Hof iemands stemgeluid daarmee gelijkstelt, zodat het heimelijk opnemen van het stemgeluid door de politie niet in strijd met nemo tenetur werd geoordeeld.

zou zich dan enkel uitstrekken tot het zwijgrecht (en niet ook het meeromvattende niet-meewerkrecht).

### 5.3.3.2 Wils(on)afhankelijkheid materiaal

#### 5.3.3.2.1 Inleiding

Of enkel verklaringen wilsafhankelijk zijn, zoals Knigge na *Saunders* meent, moet worden betwijfeld. In § 69 van het *Saunders*-arrest overweegt het Hof bijvoorbeeld dat '[t]he right not to incriminate oneself is *primarily* concerned (...) with respecting the will of an accused person to remain silent' en sluit het vervolgens 'material (...) which has an existence independent of the will of the suspect' uit van het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>24</sup> Zie ook Vegter die erop wijst dat het EHRM in *Jalloh* terughoudend lijkt om een hard onderscheid te maken tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk bewijs. Het overweegt in § 54: 'Even if a clear distinction could be drawn in every case between the use of compulsion to obtain incriminatory statements on the one hand and 'real' evidence on an incriminatory nature on the other (...)'.<sup>25</sup>

Kennelijk kan ook ander bewijs dan verklaringen wilsafhankelijk zijn, te weten 'real evidence' ofwel fysiek materiaal dat van de verdachte onder uitoefening van dwang wordt verkregen. In de literatuur wordt verschillend gedacht over wat materiaal al dan niet wilsafhankelijk maakt. Ik beperk mij in het volgende onderdeel tot drie representatieve opvattingen.

#### 5.3.3.2.2 Verschillende uitleg *Saunders*-criterium

##### *Materiaal dat op het moment dat het wordt gevorderd (nog) niet bestaat*

Mogelijk is voor het onderscheid tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk materiaal van belang of het materiaal al dan niet bestaat op het moment dat het van de verdachte wordt gevorderd. Bestaand materiaal zou dan wilsonafhankelijk zijn en materiaal dat naar aanleiding van een vordering (door de verdachte) tot stand komt, wilsafhankelijk. Bijvoorbeeld documenten die hij naar aanleiding van die vordering vervaardigt.<sup>26</sup>

Zie in dit verband Schalken die erop wijst dat de beïnvloedbaarheid van het bewijs door de verdachte, nadat het van hem is gevorderd, steeds vaker centraal staat in de rechtspraak van het Hof.<sup>27</sup> Daarbij verwijst hij naar de zaak *J.B.*, waarin klager misschien alleen kon voldoen aan de vordering van niet-gespecificeerde, belastende documenten door ze zelf te vervaardigen.<sup>28</sup>

##### *Materiaal met verklarende waarde; verdachte erkent bestaan materiaal bij afgifte*

Vegter meent dat het EHRM in de in het vorige onderdeel geciteerde overweging in § 54 van het arrest in de zaak *Jalloh*, zinspeelt op een tussenvorm (tussen wilsafhankelijk en

24 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge) (cursivering toegevoegd).

25 A-G Vegter, conclusie bij HR 21 december 2010, NJ 2011/425 (m.nt. Reijntjes), pt 17.

26 Vgl. Van Eijdsen, noot onder HR 12 juli 2013, BNB 2014/101, pt. 11.

27 Schalken, noot onder HR 12 mei 2000 (*Khan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2002, 180, pt. 2.

28 Het arrest bevat hiervoor mijns inziens geen aanwijzingen.

wilsonafhankelijk bestaand materiaal). Omdat het in andere zaken niet op een dergelijk onderscheid zinspeelt, is de vraag of het Hof bedoelt te zeggen dat bestaand materiaal 'verklarende' waarde kan hebben, doordat de betrokkene bij afgifte het bestaan ervan erkent. De vraag naar het bestaan van het materiaal is dan ingekleed in de vordering tot afgifte daarvan. Dit laatste speelde in de zaken *Funke*<sup>29</sup> en *J.B.*<sup>30,31</sup>

Deze benadering, die na deze twee arresten ruim aanvaard is, is in overeenstemming met de betekenis die gewoonlijk aan het nemo tenetur-beginsel wordt gegeven, namelijk dat niemand tegen zichzelf hoeft te getuigen, dat wil zeggen onvrijwillig moet onthullen wat er aan kennis, gedachten et cetera in zijn hoofd zit. Wilsafhankelijk materiaal omvat dan zowel verklaringen als materiaal waarvan het bestaan voor de autoriteiten onzeker is op het moment dat zij dat van de verdachte vorderen. Van een beperking of althans nuancering van het *Saunders*-criterium is dan geen sprake, in die zin, dat in *Funke* en *J.B.* sprake is van een verkapt verzoek om te verklaren welke documenten de klagers in hun bezit hadden.<sup>32</sup>

#### *Beschikbaarheid materiaal (on)afhankelijk van de wil van de verdachte*

Na *J.B.* kiezen Fokkens en Spek voor een wat andere uitleg, waarin het bij het *Saunders*-criterium ('onafhankelijk van de wil van de verdachte') erom gaat of bewijsmateriaal onafhankelijk van de wil van de verdachte *beschikbaar* is, en niet (alleen) of dergelijk materiaal onafhankelijk van diens wil *bestaat*.<sup>33</sup> Deze opvatting impliceert dat (bestaande) documenten et cetera die de autoriteiten alleen via de verdachte zelf kunnen verkrijgen, van zijn wil afhankelijk zijn.<sup>34</sup>

De beschikbaarheid van het materiaal als criterium voor wils(on)afhankelijkheid, sluit aan op de zo-even genoemde benadering waarin enkel materiaal met verklarende waarde wilsafhankelijk is, maar valt daarmee niet (steeds) samen. Er kan immers sprake zijn van materiaal met het bestaan waarvan de autoriteiten weliswaar bekend zijn, maar dat zij alleen via de verdachte zelf kunnen verkrijgen.<sup>35</sup> Dan wordt wilsafhankelijkheid losgekoppeld van de verklaringsvrijheid en krijgt het niet-meewerkrecht zelfstandige betekenis (die de gelijkschakeling in *Saunders* van het recht tegen gedwongen zelfbelasting met de verklaringsvrijheid inperkt).

Ik merk op dat van loskoppeling van de verklaringsvrijheid geen sprake zou zijn als het enkele bestaan c.q. afdwingen van een wilsbesluit van de verdachte om mee te werken, doorslaggevend criterium zou zijn voor het onderscheid tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk materiaal (wat niet zo is). Zie in dit verband de door Van Eijdsen in zijn annotatie bij HR 12 juli 2013, nr. 12/01880<sup>36</sup>, opgeworpen vraag of er na een vordering van de Belastingdienst nog wel sprake kan zijn van wilsonafhankelijk materiaal, omdat ook het toegeven aan de met die vordering gepaard gaande dwangmiddelen als een wilsbesluit

29 EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), BNB 1993/350 (m.nt. Wattel); FED 1993/628 (m.aant. Feteris); NJ 1993, 485 (m.nt. Knigge).

30 EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), BNB 2002/26 (m.nt. Feteris); NJ 2003, 354 (m.nt. Schalken).

31 Ik kom hierop terug in § 7.3.4.2.

32 Vgl. A-G Niessen, conclusie bij HR 29 mei 2015, V-N 2015/28.7, pt. 4.37.

33 Fokkens/Spek 2005, p. 157.

34 Zie nader § 7.3.4 hierna.

35 Zie de vorige noot.

36 HR 12 juli 2013, BNB 2014/101 (m.nt. Van Eijdsen). Zie over dit arrest § 16.4.2 en § 17.6.2.6.2 hierna.

van de betrokkene kan worden beschouwd.<sup>37</sup> Mijns inziens worden bij deze vraag twee aspecten van de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak te zeer met elkaar verward, namelijk het ondermijnen van de keuzevrijheid van de verdachte (vanwege 'improper compulsion'; zie hoofdstuk 9 hierna) en het object waarop de met dwang gepaard gaande vordering ziet (zie § 7.3.3 e.v. hierna). Zo is een van de voorbeelden die het Hof in § 69 van het *Saunders*-arrest van wilsonafhankelijk materiaal geeft lichaamsmateriaal. Het bestaan van dit materiaal staat los van strafbare gedragingen. De verdachte kan daar niet over 'beschikken'. Het is er, of hij dat wil of niet. (Non-)verzet tegen afname ervan door de autoriteiten, maakt dit niet anders.<sup>38</sup>

De wilsproblematiek komt uitgebreid aan de orde in hoofdstuk 7, bij de bepaling en ordening van het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht.

#### 5.3.3.2.3 *Bestaand materiaal: betrouwbaarheid als grondslag is niet in het geding*

De enkele omstandigheid dat de autoriteiten niet bekend zijn met het bestaan van het materiaal en/of dat materiaal alleen via de verdachte kunnen verkrijgen, betekent niet dat het in werkelijkheid niet zou bestaan. Dat de afgifte ervan een verkapte verklaring omtrent het bestaan impliceert, is op zichzelf niet van invloed op de betrouwbaarheid van dergelijk materiaal. Meer in het algemeen geldt mijns inziens dat de gedwongen afgifte van materiaal dat bestaat op het moment dat de autoriteiten de afgifte ervan van de verdachte vorderen, niet aan de betrouwbaarheid als grondslag van het recht tegen gedwongen zelfbelasting raakt. Wanneer dit juist is, dan strekt deze grondslag zich enkel uit tot verklaringen die en eventueel materiaal dat naar aanleiding van een vordering tot stand komen/komt.<sup>39</sup> Twijfel hierover wordt opgeroepen doordat de betrouwbaarheid bij de gedwongen afgifte van materiaal wel een rol speelt via de in de vordering tot afgifte besloten liggende, impliciete vraag aan de verdachte of het materiaal bestaat<sup>40</sup> c.q. het antwoord daarop van de verdachte. Dat antwoord is van zijn wil afhankelijk.

Dwang tot afgifte van bestaand materiaal kan vanwege de verkrijgingswijze wel van invloed zijn op de integriteit van de bewijsgaring door de autoriteiten. Dan is een andere ratio van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in het geding, te weten het respecteren van de menselijke waardigheid en procesautonomie van de verdachte. Deze grondslag komt in het volgende onderdeel ter sprake. Ik merk nu al op dat de menselijke waardigheid en procesautonomie ook in het geding kunnen zijn als de autoriteiten verklaringen of ander wilsafhankelijk bewijs van de verdachte afdwingen.

37 In deze bewoording: Wortel 2014, p. 101 e.v.

38 Zie hierover nader § 7.3.3.2 hierna.

39 Dit komt overeen met de opvatting van Knigge in zijn noot onder *Saunders* (zie het slot van § 5.3.3.1 hiervoor), zij het dat hij meent dat enkel verklaringen wilsafhankelijk zijn.

40 Zie het vorige onderdeel.



## 5.4 Menselijke waardigheid en procesautonomie

### 5.4.1 Inleiding

Dat de betrouwbaarheid van het bewijs als grondslag van het recht tegen gedwongen zelfbelasting zich niet zou uitstrekken tot bestaand materiaal zoals documenten, betekent niet dat de gedwongen afgifte ervan niet aan dit recht raakt. Dan speelt een andere door het EHRM in *Saunders* erkende grondslag, te weten het respecteren van de menselijke waardigheid en autonomie van de verdachte ('respect for human dignity and autonomy').<sup>41</sup> In het arrest verbreedt het Hof de grondslag van het recht tegen gedwongen zelfbelasting ten opzichte van *John Murray*, wanneer het overweegt dat dit recht in het bijzonder veronderstelt, dat de vervolgende autoriteiten een strafzaak proberen rond te krijgen 'without resort to evidence obtained through methods of coercion or oppression in defiance of the will of the accused'.<sup>42</sup> Het vervolgt dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting primair is gericht op het respecteren van de wil van de verdachte om te zwijgen en zich niet uitstrekt tot materiaal dat kan worden verkregen van de verdachte onder uitoefening van dwang, maar dat een bestaan heeft onafhankelijk van de wil.<sup>43</sup>

### 5.4.2 Integriteit van het onderzoek

In zijn concurring opinion bij het arrest in de zaak *Saunders* meent Martens dat het EHRM met vorenstaande overwegingen blijkbaar het respecteren van de menselijke waardigheid en autonomie erkent als (alternatieve) grondslag van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>44</sup> Terwijl in eerdere zaken het belang van de op de verdachte uitgeoefende dwang is gelegen in de betrouwbaarheid van het bewijs, wordt die dwang in *Saunders* daarvan losgekoppeld. Het Hof hecht ook belang aan de betekenis die de verkrijgingswijze heeft voor de integriteit van het onderzoek.<sup>45</sup>

#### *Waarborgen effectieve uitoefening verdedigingsrechten; 'fair trial'*

Achter dit belang gaat kennelijk schuil de notie dat de verdachte in het strafproces niet alleen voorwerp van onderzoek is, maar ook een partij- ofwel procespositie inneemt. Het respecteren van de menselijke waardigheid en autonomie impliceert dat de verdachte op (enige) afstand staat van de hem vervolgende autoriteiten. Hem moet als individu voldoende ruimte worden gegund om zelfstandig zijn (proces)houding te bepalen tijdens het vooronderzoek en de strafzitting zelf. Door hem te dwingen bewijs tegen zichzelf te

41 In de literatuur worden de menselijke waardigheid en (proces)autonomie ook wel gezien als twee zelfstandige grondslagen. Zie bijvoorbeeld Van Toor 2011, onderdeel 3. Ik kies voor een gezamenlijke behandeling.

42 Zie onder meer EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 68; EHRM 21 december 2000 (*Heaney en McGuinness t. Ierland*), § 40; en EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), BNB 2002/26 (m.nt. Feteris); NJ 2003, 354 (m.nt. Schalken).

43 § 69.

44 Zie de dissenting opinion van rechter Martens e.a. bij EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), pt. 9. In dezelfde zin I. Peçi 2006, p. 57.

45 Vgl. Feteris 2002(a), p. 285.

verschaffen (in de vorm van verklaringen of materiaal), wordt die positie respectievelijk de effectieve uitoefening van andere deelrechten van art. 6 EVRM ondermijnd.

Vgl. de zaak *Leonid Lazarenko* (betreffende een veroordeling voor moord die mede steunt op de van de klager afgedwongen verklaringen). Daarin overweegt het Hof uitdrukkelijk dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting via de band van art. 6 EVRM bijdraagt aan de bescherming van de verdachte tegen 'abusieve coercion' door de autoriteiten. Deze bescherming draagt bij aan het voorkomen van justitiële dwalingen en aan de realisatie van de doelstellingen van art. 6 EVRM, in het bijzonder de 'equality of arms' tussen de autoriteiten en de verdachte.<sup>46</sup> Kortom, zonder (proces)autonomie ligt het risico van justitiële dwalingen op de loer en hebben de vervolgende autoriteiten de overhand.

De samenhang van het recht tegen gedwongen zelfbelasting met de andere deelrechten van het recht op een behoorlijk strafproces, is inherent aan de 'keuze' van het Hof om het recht tegen gedwongen zelfbelasting in art. 6 EVRM te lezen. Deze keuze kan verklaren dat het Hof het recht tegen gedwongen zelfbelasting aanmerkt als 'lying at the heart of the notion of a fair procedure'<sup>47</sup>. De procesautonomie is in ieder geval in de geest van het adversaire procesgeding waar art. 6 uitdrukking aan geeft.

#### 5.4.3 *Menselijke waardigheid en autonomie is als grondslag weinig concreet*

Van niet-integer handelen is per definitie sprake wanneer het bewijs is verkregen in strijd met art. 3 EVRM. Dan is schending van nemo tenetur (in beginsel) gegeven.<sup>48</sup> Buiten situaties van foltering en onmenselijke behandeling is het respect voor de menselijke waardigheid en autonomie als ratio weinig concreet. Hieraan zal wel bijdragen dat de menselijke waardigheid in specifiek de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak geen uitdrukkelijke rol speelt.<sup>49</sup>

Voor wat betreft de procesautonomie is vooral de vraag hoeveel vrijheid nodig is om verdragsrechten effectief te kunnen uitoefenen. Een praktisch en werkbaar antwoord zal waarschijnlijk niet zozeer feitelijk, maar eerder normatief van aard (moeten) zijn. Vgl. Knigge die meent dat het respecteren van de (proces)autonomie van de verdachte, meebrengt dat inbreuken daarop die niet in de verklaringsvrijheid liggen (vgl. *Jalloh*), op redelijkheid worden getoetst.<sup>50</sup> Jansen en Luchtman wijzen erop dat die toetsing in het bijzonder geboden is wanneer materiaal weliswaar een bestaan heeft buiten de wil van de betrokkene, maar zonder zijn hulp niet kan worden verkregen, als gevolg waarvan hij onder druk wordt gezet.<sup>51</sup> Hierbij teken ik aan dat de verdachte mijns inziens evenzeer onder

46 EHRM 28 oktober 2010 (*Leonid Lazarenko t. Oekraïne*), § 51, met verwijzing naar EHRM 27 november 2008 (*Salduz t. Turkije*), NJ 2009, 214; FED 2009/96 (m.nt. Thomas); AB 2010/82 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik), § 53; EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 92; en EHRM 24 september 2009 (*Pishchalnikov t. Rusland*), NJ 2010/191 (m.nt. Reijntjes), § 68.

47 Zie onder meer EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), § 47, BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 68 en EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 92.

48 Zie § 9.5.2 hierna.

49 Zie eerder Van Toor 2011, onderdeel 3.2, die erop wijst dat het EHRM de kern van de rechten uit het EVRM baseert op de menselijke waardigheid (en vrijheid).

50 Knigge, noot onder EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1997, 699, pt. 6.

51 Jansen en Luchtman, noot onder EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), AB 2002/343, laatste alinea.

druk wordt gezet, wanneer het bewijs weliswaar buiten hem om kan worden verkregen, maar de overheid ervoor kiest om dat van hemzelf te verkrijgen.<sup>52</sup>

#### 5.4.4 Verhouding met de betrouwbaarheid van het bewijs

In zaken waarin sprake is van de gedwongen verkrijging van verklaringen, wijst het EHRM niet alleen op de betrouwbaarheid van het bewijs. Het wijst ook op het respecteren van de menselijke waardigheid en autonomie van de betrokkene. Beide grondslagen strekken ertoe de wil van de verdachte te respecteren; in woord en/of daad.<sup>53</sup> Van een zekere rangorde tussen beide blijkt niet uit de Straatsburgse rechtspraak.

Aannemelijk is wel dat het respecteren van de menselijke waardigheid en autonomie ruimere gelding heeft. Terwijl de betrouwbaarheid van het bewijs alleen in het geding is wanneer de autoriteiten wilsafhankelijk bewijs afdwingen, dat wil zeggen bewijs op de inhoud of het bestaan waarvan de verdachte zelf invloed kan uitoefenen (zie § 5.3.3 hiervoor), laat het respecteren van de menselijke waardigheid en autonomie de ruimte om – naast verklaringen en wilsafhankelijk materiaal – ook (bepaald) wilsonafhankelijk materiaal binnen het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting te brengen.<sup>54</sup>

##### *Procesautonomie is de essentiële grondslag?*

Ik wijs in dit verband op Schalken die uit onder meer *O'Halloran en Francis* afleidt dat het zwijgrecht en daarmee het non incriminatie-beginsel ruim moeten worden opgevat. De schending daarvan valt niet als vanzelf samen met schending van *nemo tenetur*. Iemand kan zichzelf ook zonder overheidsdwang belasten. Hij verbindt hieraan de conclusie dat niet de mate van dwang, maar de aantasting van de procesautonomie de essentiële, dieperliggende grondslag vormt.<sup>55</sup>

In deze opvatting klinkt de samenhang tussen enerzijds het recht tegen gedwongen zelfbelasting als verdedigingswaarborg voor de verdachte en anderzijds de (realisatie van) andere deelrechten van het recht op een behoorlijk strafproces, zoals de 'equality of arms', duidelijk door. De procesautonomie is de grootste gemene deler, in die zin, dat deze grondslag betrekking heeft op zowel verklaringen als (bepaald) materiaal en dat daarin de instandhouding van het adversaire strafgeding het duidelijkst tot uitdrukking komt. Terzijde: die instandhouding sluit in zich dat bewijs dat in strijd met het recht tegen gedwongen zelfbelasting is verkregen, van het strafproces wordt uitgesloten.

##### *Doorkruisen waarheidsvinding?*

Ik teken hierbij aan dat het respecteren van de menselijke waardigheid en autonomie het belang van de waarheidsvinding kan doorkruisen. Hetzelfde geldt voor het belang van de samenleving en het slachtoffer. Dit geldt niet of in mindere mate voor de betrouwbaarheid van het bewijs als grondslag van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Hiermee is niet

52 Zie nader § 7.3.4.6 hierna.

53 Rechter Martens meent dat het respecteren van de wil van de verdachte de belangrijkste grondslag van het recht tegen gedwongen zelfbelasting vormt. Zie zijn dissenting opinion bij EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), pt. 12.

54 Zie § 7.3.4 hierna.

55 Schalken 2012, p. 21. Zie ook Van Toor 2011, onderdeel 3.2.1, die meent dat de betrouwbaarheid van het bewijs in de Straatsburgse *nemo tenetur*-rechtspraak een zeer beperkte rol speelt.

gezegd dat de wervingskracht (niet: het toepassingsbereik) van deze laatste grondslag groter is. In § 5.3.2.2 kwam ter sprake dat de betrouwbaarheid van verklaringen niet alleen wordt bepaald door dwang, maar ook door andere (situationele en persoonlijke) factoren. Hierbij komt dat in een benadering waarin het risico van onbetrouwbaarheid voldoende is voor bewijsuitsluiting, ook bewijs wordt uitgesloten in gevallen waarin het in feite wel betrouwbaar is. Ook dan komt de waarheidsvinding niet (volledig) tot zijn recht.

## 5.5 Geïnformeerde keuzevrijheid

### 5.5.1 Algemeen

#### *Verhoor zonder verdedigingswaarborgen*

Niet duidelijk is of het EHRM nog andere grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting op het oog heeft. Aanleiding voor twijfel is de zaak *Allan*.<sup>56</sup> Daarin waren van de klager belastende verklaringen ontfutseld door een informant van de politie. Het Hof overweegt dat ontoelaatbare dwang niet het enige is waartegen de verdachte moet worden beschermd. Het recht tegen gedwongen zelfbelasting waarborgt ook de vrije keuze van de verdachte om te spreken of te zwijgen. Deze keuze moet volgens het Hof een geïnformeerde keuzevrijheid ('informed choice') zijn. Die vrijheid wordt ondermijnd wanneer de verdachte ervoor kiest tijdens een verhoor te zwijgen en de autoriteiten buiten het verhoor om proberen bekentenissen of andere zelfbelastende verklaringen van hem te ontfutselen.<sup>57</sup> Omdat Allan steeds een beroep op het zwijgrecht had gedaan en zijn verklaringen tegenover de informant in zijn cel niet spontaan waren (want geïnstigeerd door de politie), ontstond het functionele equivalent van een verhoor zonder formele waarborgen, zoals de bijstand van een advocaat en de mededeling dat verdachte niet hoeft te antwoorden (cautie).<sup>58</sup>

Buruma leidt uit het vorenstaande af dat het Hof zelfstandige betekenis aan het nemo tenetur-beginsel toekent vanuit het procesrecht, in die zin, dat het niet alleen uitgaat van het gevaar van ontoelaatbare dwang of valse bekentenissen.<sup>59</sup>

### 5.5.2 Keuzevrijheid als derde grondslag? Twijfelpunten

Tegen de opvatting van Buruma kan worden ingebracht dat volgens het EHRM ook in *Allan* sprake was van dwang tot zelfbelasting, zij het niet direct.<sup>60</sup> Hierdoor komen de twee eerder genoemde grondslagen in beeld. Juist bij een verhoor zonder verdedigingswaarborgen (cautie, verhoorbijstand), kan de betrouwbaarheid van verklaringen in het geding komen, althans wanneer de verdachte onder druk wordt gezet om te verklaren. Evengoed kan volgens het EHRM klagers procesautonomie in het geding zijn geweest. Ter vergelijking:

56 EHRM 5 november 2002 (*Allan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 262 (m.nt. Schalken (onder NJ 2004, 263)).

57 § 50.

58 § 52.

59 Zie Buruma 2003, p. 665. Schrijver wijst erop dat dit aansluit bij de geschiedenis van het nemo tenetur-beginsel, dat oorspronkelijk ertoe diende om geloofs- en gewetenskwesties te beschermen. Tegenwoordig zou men geneigd zijn vooral belang te hechten aan de betrouwbaarheid van het bewijs.

60 Zie § 6.3 hierna.

in enkele zaken waarin sprake was van een directe confrontatie van de autoriteiten met de verdachte, wijst het Hof op onder meer de gevolgen van de op de verdachte uitgeoefende dwang voor diens keuze om zichzelf al dan niet te belasten.<sup>61</sup> Deze keuze(vrijheid) raakt rechtstreeks aan de procespositie van de verdachte ten opzichte van de autoriteiten.<sup>62</sup>

Zo bezien is het begrippenpaar 'informed choice' niet meer of anders dan een precisering of afgeleide van de betrouwbaarheid en de procesautonomie als grondslagen in – voor de verdachte niet-kenbare – verhoorsituaties zonder formele waarborgen. In het vervolg zal ik ervan uitgaan dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting (uiteindelijk) steunt op deze twee grondslagen.

### 5.5.3 Verklaringen afgelegd zonder dwang

#### 5.5.3.1 Spontaan verklaren raakt niet aan nemo tenetur

Aangenomen moet worden dat verklaringen die zónder dwang ofwel spontaan zijn afgelegd, niet aan de nemo tenetur-problematiek raken. In *Bykov* was sprake van het afluisteren en opnemen van een gesprek tijdens een politieonderzoek zonder procedurele waarborgen en is het Hof niet ervan overtuigd dat 'the obtaining of evidence was tainted with the element of coercion or oppression which in the Allan case the court found to amount to a breach of the applicant's right to remain silent'.<sup>63</sup> Toch steunt de vaststelling dat het zwijgrecht niet was geschonden ook op andere overwegingen.<sup>64</sup> Of dit zo kan worden begrepen dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting ook in het geding is wanneer geen dwang op de verdachte wordt uitgeoefend, moet worden betwijfeld. Vooral omdat het Hof in het arrest enkel verwijst naar de dan erkende twee grondslagen van het recht zichzelf niet te hoeven belasten (betrouwbaarheid bewijs en procesautonomie) en niet de geïnformeerde keuzevrijheid.<sup>65</sup>

Zie ook de met *Bykov* verwante zaak *Heglas*.<sup>66</sup> Daarin had de klager zijn deelname aan een overval bekend in een gesprek met een persoon die door de politie was voorzien van af luisterapparatuur. Het Hof volgt eenzelfde benadering als in *Bykov* en concludeert niet tot schending van art. 6 EVRM.

Deze zaken maken in ieder geval duidelijk dat het nemo tenetur-beginsel ook buiten het verhoor een rol kan spelen, wanneer de autoriteiten via informanten proberen het zwijgen van de verdachte tijdens verhoor te omzeilen. Hierbij speelt wel het onderscheid

61 Zie § 9.3 hierna.

62 Vgl. pt. 9 van de dissenting opinion van rechter Martens bij EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge). Daarin wijst hij op de in de literatuur en rechtspraak ontwikkelde veronderstelling dat het respecteren van de menselijke waardigheid en autonomie vereist, dat elke verdachte geheel vrij moet zijn om te kiezen welke proceshouding hij zal aannemen met betrekking tot de tegenover hem geuite criminal charge.

63 EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 101-102.

64 De nationale gerechten hadden niet direct gesteund op het afgeluisterde gesprek of het transcript daarvan en hadden ook niet specifieke verklaringen van de klager geïnterpreteerd. In plaats daarvan hadden zij het rapport van de expert onderzocht, waarin het gesprek werd geanalyseerd. De opname tijdens de strafprocedure was ook niet als een bekentenis of anderszins als beslissend bewijs gebruikt (§ 103).

65 EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 92.

66 EHRM 1 maart 2007 (*Heglas t. Tsjechië*).

tussen verklaringen die onder dwang of spontaan zijn afgelegd. Spontane verklaringen vallen niet binnen het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.

#### 5.5.3.2 Onderscheid spontaan en gedwongen verklaren is casusspecifiek

Uit de hiervoor genoemde zaken *Allan* en *Bykov* volgt in ieder geval dat het onderscheid tussen het spontaan of gedwongen afleggen van een verklaring casusspecifiek is. Instructief is de noot van Schalken onder de met *Bykov* verwante zaak *Portmann* over het belastend gebruik van informele bekende verklaringen in de cel ten overstaan van verbalisanten.<sup>67</sup> Daarin merkt hij op dat in de jurisprudentie van het EHRM het spontaan afleggen van een verklaring niet altijd even spontaan blijkt te zijn. Zo kan de quasi-informatieve vraagstelling van een undercover-agent aan Allan een aan een verhoor gelijkende situatie opleveren, wat met diens verklaringsvrijheid (of beter: keuzevrijheid) op gespannen voet kan komen te staan. Ook misleiding in een situatie waarin de verdachte zich vrij en onbespied waant, kan dus, zelfs wanneer er van dwang geen sprake is, in strijd komen met diens recht op vrije keuze om zichzelf niet te belasten. Schalken wijst erop dat deze situatie zich volgens het Hof niet voordeed in *Portmann*, hoewel de ontkennende verdachte tot tweemaal toe buiten het formele verhoor om tegenover twee politieagenten, kennelijk in vertrouwen, bekende dat hij aan één roofoverval had deelgenomen. Volgens het Hof was voldoende dat de verdachte, op wie geen druk was uitgeoefend, had moeten begrijpen dat zijn tegenover de agenten afgelegde verklaringen later tegen hem gebruikt zouden kunnen worden. Kennelijk is de boodschap dat wie de vrijheid heeft te kiezen, zich achteraf niet moet beklagen dat hij de verkeerde keuze heeft gemaakt, aldus Schalken.

De enkele vaststelling dat een verklaring vrijwillig of spontaan is afgelegd, betekent nog niet dat die verklaring toelaatbaar is voor het bewijs van de criminal charge. Uit *Portmann* kan worden afgeleid dat andere procedurele waarborgen dan het recht tegen gedwongen zelfbelasting in acht moeten worden genomen, zoals het voldoende gelegenheid geven aan de verdachte om zich tegen het beschikbare bewijs(materiaal) te verweren. Hierdoor wordt voorkomen dat het gebruik van een 'bekentenis' in strijd komt met het recht op een behoorlijk strafproces (en daarmee de gehele procedure infecteert).

### 5.6 Mogelijke andere grondslagen in de toekomst

In zijn overwegingen betreffende de ratio van het recht tegen gedwongen zelfbelasting maakt het EHRM consequent een voorbehoud.<sup>68</sup> Dit samen met het sterk feitelijke en (daarom) open en dynamische karakter van dit recht, maakt dat niet kan worden uitgesloten dat het Hof bij de beoordeling van toekomstige klachten, doel en strekking van het recht tegen gedwongen zelfbelasting zal verbreden of verfijnen. Bijvoorbeeld wanneer het van oordeel is dat sprake is van een schending die niet (voldoende) kan steunen op de al erkende grondslagen. Ik wijs hier ook op de meer genoemde dissenting opinion van

<sup>67</sup> Schalken, noot onder EHRM 22 april 2008 (*Portmann t. Zwitserland*), NJ 2009, 507.

<sup>68</sup> Zie onder meer EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 68: 'Their relations lies, *inter alia*, in protecting the 'person charged' against improper compulsion by the authorities and thereby contributing to the avoidance of miscarriages of justice and to the fulfillment of the aims of Article 6.'

rechter Martens bij de zaak *Saunders*. Daarin oppert hij dat de kwalificatie in die zaak van het recht tegen gedwongen zelfbelasting als 'lying at the heart of the notion of a fair procedure', onvoldoende wordt gerechtvaardigd door het voorkomen van rechterlijke dwalingen en de onschuldpresumptie.<sup>69</sup> Reden waarom hij vermoedt dat er andere, niet door het Hof erkende ratio's aan die kwalificatie hebben bijgedragen.

#### *Niet gecultiveerde ratio's van het recht tegen gedwongen zelfbelasting*

De vraag is welke ratio's dat kunnen zijn. In hoofdstuk 1 kwam ter sprake dat nemo tenetur een vrij lange geschiedenis kent. Slechts enkele van de (mogelijke) grondslagen die gaandeweg in de doctrine en rechtspraak zijn ontwikkeld, keren uitdrukkelijk terug in de Straatsburgse rechtspraak, in het bijzonder de deugdelijkheid van het bewijs en – als dilemma – de keuzevrijheid tussen zwijgen en verklaren. Tegelijk is het zo dat de grondslagen die daarin niet uitdrukkelijk terugkeren, goeddeels een precisering of afgeleide zijn van de door het Hof erkende grondslagen. Vgl. de instandhouding van het adversaire strafgeding en het respecteren van de morele autonomie.

Minder voor de hand liggend is mijns inziens dat het Hof één of meer grondslagen zou erkennen die min of meer losstaan van de integriteit van het strafproces (vgl. de onschendbaarheid van de privacy ex art. 8 EVRM).

### **5.7 Samenvatting en conclusies**

De onduidelijkheden die de Straatsburgse nemo tenetur-problematiek twee decennia na *Funke* omringen, zijn vaak te herleiden tot de onduidelijkheden over de grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. De vraag naar deze grondslagen en hun onderlinge verhouding is sinds jaar en dag ingewikkeld en controversieel. Hieraan draagt in belangrijke mate bij dat het EHRM het recht tegen gedwongen zelfbelasting in zijn rechtspraak heeft ingepast in het meeromvattende recht op een behoorlijk strafproces in art. 6 EVRM. Het zwijgrecht en het niet-meewerkrecht moeten bijdragen aan de verwezenlijking van een behoorlijk, integer strafproces in de verdragsstaten.

#### *Twee grondslagen*

Inmiddels heeft het Hof twee grondslagen uitdrukkelijk erkend. De betrouwbaarheid van het bewijs is de meest concrete en aansprekende grondslag. Het vrijwaren van de verdachte tegen ontoelaatbare dwang door de autoriteiten, draagt bij aan het voorkomen van justitiële dwalingen. Deze ratio stelt de waarheidsvinding voorop. De betrouwbaarheid als grondslag strekt zich in ieder geval uit tot verklaringen die van de verdachte worden afgedwongen en mogelijk ook tot materiaal dat naar aanleiding van een vordering van de autoriteiten tot stand komt. Deze grondslag strekt zich in beginsel niet uit tot (fysiek) materiaal dat al bestaat op het moment dat het van de verdachte wordt gevorderd; ook wanneer dat uitsluitend met behulp van de verdachte kan worden verkregen en/of de autoriteiten niet zeker zijn van het bestaan ervan.

<sup>69</sup> In pt. 9 van zijn dissenting opinion bij EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), merkt rechter Martens de onschuldpresumptie aan als zelfstandige ratio van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.

De gedwongen afgifte van bestaand bewijs(materiaal) valt wel binnen een andere door het Hof erkende grondslag van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, te weten het respecteren van de menselijke waardigheid en (proces)autonomie van de verdachte. Deze grondslag kent zelfstandige betekenis toe aan de invloed die de (gedwongen) verkrijging van verklaringen en materiaal heeft op de integriteit van het onderzoek. De verdachte is geen voorwerp van onderzoek, maar een procespartij met (verdediging)rechten die hij effectief moet kunnen uitoefenen. Wilsafhankelijkheid van het bewijsmateriaal als (beslissend) criterium voor het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting is moeilijk in deze grondslag in te passen. Ook wilsonafhankelijk materiaal kan op een niet-integere wijze van de verdachte worden verkregen.

#### *Wilsproblematiek is (mede) dwangproblematiek*

Meer in het algemeen lijkt het onderscheid tussen de al dan niet wilsafhankelijkheid van het bewijs (verklaringen, materiaal), sinds het arrest *Saunders* aan belang in te moeten. Arresten nadien, zoals *Jalloh*, zijn aanleiding te vermoeden dat de gelding van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, naast de wils(on)afhankelijke aard van het materiaal, ook steunt op de verkrijgingswijze daarvan of meer precies de op de verdachte uitgeoefende dwang om zichzelf te belasten. De wilsproblematiek is mede of misschien wel vooral dwangproblematiek. De wilsproblematiek speelt in ieder geval niet wanneer de verdachte zonder dwang – spontaan – verklaart. Dan heeft het recht tegen gedwongen zelfbelasting geen gelding.

#### *Integriteit als achterliggende notie van dwang tot zelfbelasting*

De bezwaren die het Hof heeft tegen een functioneel verhoor zonder verdedigingswaarborgen, duidt erop dat de door hem erkende grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting uiteindelijk ertoe strekken de integriteit van het strafproces te waarborgen, door hem te vrijwaren van dwang tot zelfbelasting. De keuzevrijheid van de verdachte om zichzelf al dan niet te belasten, moet waarborgen dat het bewijs betrouwbaar is en hij zijn eigen procespositie kan bepalen. Deze strekking past binnen een bredere trend in de rechtspraak van het Hof, waarin het optreden van de overheid in toenemende mate onderwerp van discussie is.

#### *Verbreiding of verfijning grondslagen in de toekomst*

De dynamische verdragsinterpretatie draagt eraan bij dat het Hof in toekomstige gevallen waarin het moet oordelen over een klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, de grondslagen van dit recht mogelijk zal verbreden of althans (verder) zal verfijnen.



## HOOFDSTUK 6

# Toepassingsbereik zwijgrecht

### 6.1 Inleiding

Bij de toetsing van een individuele klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting aan art. 6 EVRM, volgt het EHRM min of meer een vast patroon. In het zogenoemde operationele gedeelte van zijn arresten pleegt het eerst vast te stellen of het 'criminal head' van art. 6 toepasselijk is op de nationale procedure waarin de medewerking van de verdachte is gevorderd.<sup>1</sup> Dit vereist in ieder geval een criminal charge tegen hem. Is dit het geval, dan gaat het Hof na of de in die procedure gevorderde medewerking, te weten het afleggen van een verklaring of de afgifte van materiaal, al dan niet binnen het toepassingsbereik van het recht zichzelf niet te hoeven belasten valt. Dat is kort gezegd het geval wanneer op de verdachte (een voldoende mate van) dwang wordt uitgeoefend om mee te werken en die medewerking hem kan belasten in de procedure waarin de gegrondheid van de criminal charge wordt vastgesteld. Is het recht tegen gedwongen zelfbelasting toepasselijk, dan toetst het Hof of de wijze van verkrijging van verklaringen en/of (bepaald) materiaal respectievelijk het belastend gebruik ervan tegen de verdachte, met dit recht in strijd komt. Niet elke beperking ervan heeft een onbehoorlijk strafproces tot gevolg.

Het onderscheid tussen kortweg toepassing en schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, wordt niet steeds (voldoende) onderkend in analyses van en commentaren op de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak. Toch is dit meer dan nuttig voor een goed begrip daarvan.<sup>2</sup> Bij de bepaling en ordening hierna van de nemo tenetur-rechtspraak van het Hof, zal ik dit toetsingspatroon volgen. Zodoende zal ik eerst het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in kaart brengen. Vervolgens zal ik nagaan in welke (typische) situaties sprake is van schending van dit recht.

#### *Toepasselijkheidscriteria*

In dit hoofdstuk en de komende twee hoofdstukken zal ik het toepassingsbereik van het zwijgrecht en – meeromvattende – niet-meewerkrecht concretiseren. Ik zal dit doen aan de hand van de (toepasselijkheids)criteria 'dwang', 'zelfbelasting' en 'strafcontext'. Uit de

1 Vgl. EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge).

2 Vgl. A-G Vegter, conclusie bij HR 21 december 2010, NJ 2011, 425 (m.nt. Reijntjes), pt. 5. Daarin merkt hij met verwijzing naar § 54 van het arrest in de zaak *Jalloh* op, dat een lastige vraag is of voor het in art. 6 EVRM belichaamde nemo tenetur-beginsel al tijdens het vooronderzoek een zelfstandige rol is weggelegd. Die overwegingen betreffen echter de beoordeling of sprake is van schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. De toepasselijkheid ervan is dan al gegeven.

rechtspraak volgt niet dat het Hof nog belang hecht aan andere criteria of omstandigheden, die op zichzelf wel hiervoor in aanmerking kunnen komen. Vgl. de rol die de gevorderde informatie in de bewijsvoering speelt en de ernst van de beschuldiging. Dergelijke omstandigheden hebben wel een plaats binnen het toetsingskader voor schending. De toepasselijkheid van het recht tegen gedwongen zelfbelasting is dan al gegeven.

Omdat dit recht een open en dynamisch karakter heeft en het Hof in de globale benadering acht slaat op het geheel van de omstandigheden, kan niet worden uitgesloten dat het in toekomstige gevallen waarin het moet oordelen over de toepasselijkheid van het zwijgrecht en/of het niet-meewerkrecht, belang zal hechten aan andere criteria dan dwang, zelfbelasting en strafcontext. Vooral de invloed van het publieke belang van een adequate rechtshandhaving is een te volgen ontwikkeling: moet nemo tenetur bijvoorbeeld wijken als het voor de vervolgende overheid te hinderlijk wordt?

#### *Onderscheid met de toetsingsfactoren voor schending*

Het toetsingskader voor schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting is zelfstandig onderwerp van hoofdstuk 9 e.v. De vaststelling of sprake is van een schending, steunt op drie factoren. Dit zijn de aard en mate van de op de verdachte uitgeoefende dwang, de (verdedigings)waarborgen die in de nationale rechtsorde aan de verdachte zijn toegekend en het gebruik(sdoel) van de van de verdachte afgedwongen medewerking.

Het onderscheid tussen deze toetsingsfactoren voor schending en de criteria voor de toepasselijkheid van het recht tegen gedwongen zelfbelasting is niet zo scherp als de gescheiden behandeling doet vermoeden. Deze factoren en criteria hebben elk een materieel karakter. Zij lichten een specifiek aspect van de omstandigheden van het geval uit. Tussen de toepassingscriteria en toetsingsfactoren voor schending bestaat ook overlap. Vooral ten aanzien van de op de verdachte uitgeoefende dwang om bewijs tegen zichzelf te verschaffen: zonder enige vorm van dwang is het zwijgrecht niet in het geding, terwijl die dwang ontoelaatbaar moet zijn om een schending van dit recht aan te nemen.

Ik kies ervoor om de aspecten die zowel de toepasselijkheid van het recht tegen gedwongen zelfbelasting als de schending ervan betreffen, zoveel mogelijk te concentreren in dit hoofdstuk en de komende twee hoofdstukken, dus bij het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Dit kan niet voorkomen dat er enige overlap is met hoofdstuk 9 e.v., waarin zoals gezegd het toetsingskader voor schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting centraal staat.

#### *Openstaande vragen over het toepassingsbereik*

Hoewel ik zal proberen de grondlijnen van de nemo tenetur-rechtspraak in kaart te brengen, hebben de bevindingen een min of meer voorlopig karakter. Vanwege het open en dynamische karakter van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, is dit bijkans onvermijdelijk. Bovendien illustreren vooral de Angelsaksische wetgeving, jurisprudentie en literatuur dat de nemo tenetur-problematiek veelomvattender is dan uit de huidige Straatsburgse rechtspraak blijkt.

Enkele vragen waarover het Hof zich tot op heden bijvoorbeeld niet (expliciet) heeft uitgelaten, zijn of bewijs dat de autoriteiten onvermijdelijk bekend zou zijn geworden ('inevitable discovery') wel binnen het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting valt; of bewijs dat ook buiten de verdachte om kan worden verkregen zonder meer tegen hem mag worden gebruikt; of bewijs dat wordt verhuld met een beroep

op het recht tegen gedwongen zelfbelasting nadien nog wel door de verdediging mag worden gebruikt om een strafaanklacht te ontzenuwen<sup>3</sup>; en of de verdachte die in een strafprocedure materiaal verstrekt, nog wel mag weigeren om te verklaren om reden dat hij daardoor zou bijdragen aan het bewijs tegen zichzelf<sup>4</sup>. In het vervolg komen enkele van deze vragen aan de orde.

## 6.2 Plan van behandeling

Ik begin in § 6.3 met de op de verdachte uitgeoefende dwang als criterium voor de toepasselijkheid van het zwijgrecht. In § 6.4 volgt de notie van zelfbelasting en in § 6.5 de strafcontext waarbinnen de gedwongen zelfbelasting plaatsvindt. Ik sluit af met een samenvatting en conclusies in § 6.6.

## 6.3 Dwang als toepasselijkheids criterium

### 6.3.1 Inleiding

De op een verdachte uitgeoefende dwang om te verklaren, is volgens het EHRM de meest ingrijpende inbreuk op het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>5</sup> Het zwijgrecht vormt de kern van dit recht. Wanneer het zwijgrecht toepasselijk is en de verdachte zich hierop beroept, dan zullen de autoriteiten zijn – daaruit kenbare – keuze om geen verklaring af te leggen, moeten respecteren. Hij mag hiervoor niet worden bestraft.<sup>6</sup> Ook anderszins mogen de autoriteiten geen dwangmaatregelen tegen de verdachte treffen, wanneer die ertoe strekken hem tegen zijn wil te doen verklaren.<sup>7</sup> Doen zij dat wel, dan is niet zonder meer sprake van een ontoelaatbare inbreuk ofwel schending van het zwijgrecht. Zie over de nadere voorwaarden daarvoor uitgebreid hoofdstuk 9 e.v. hierna.

#### *Mate van dwang niet van belang voor de toepasselijkheid van het zwijgrecht*

Of al dan niet sprake is van een afgedwongen verklaring, is volgens het Hof afhankelijk van de bijzondere kenmerken van de nationale (straf)procedure en de omstandigheden van het geval ('compulsion inherent in the situation').<sup>8</sup> Dit maakt dat dwang vele verschijningsvormen kan hebben. Uit de Straatsburgse rechtspraak volgt niet dat de *mate*

3 Zie in een Amerikaanse (civiele) context SEC t. Cymaticolor Corp., 106 F.R.D. 545, 549-50 (S.D.N.Y. 1985), waarin dat niet is toegestaan.

4 Vgl. de Australische Evidence Act 1977 (Qld) s 15, als vermeld in Aspects of privilege: Self-incrimination 2006, pt. 1, noot 5.

5 Zie onder meer EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 69: 'The right not to incriminate oneself is primarily concerned (...) with respecting the will of an accused person to remain silent.'

6 Uit EHRM 21 april 2009 (*Marttinen t. Finland*), NJ 2009, 557 (m.nt. Schalken); FED 2009/69 (m.nt. Thomas), § 70, volgt dat na het 'charge'-moment niet hoeft te worden voldaan aan een oproeping van de autoriteiten om te verschijnen, wanneer het enkele doel daarvan is informatie te verkrijgen. Zie eerder EHRM 4 oktober 2005 (*Shannon t. Verenigd Koninkrijk*). In beide zaken hadden de klagers overigens wel schriftelijk bericht gestuurd, maar dat lijkt niet van belang.

7 Dit is (mogelijk) anders wanneer afgedwongen verklaringen van het punitief bewijs worden uitgesloten. Zie daarover § 10.4.3.2 hierna.

8 EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge), § 47.

van dwang van invloed is op de toepasselijkheid (niet: schending) van het zwijgrecht.<sup>9</sup> Kennelijk volstaat de enkele vaststelling dat daarvan sprake is.<sup>10</sup> De mate van dwang speelt wel een rol bij de vaststelling of sprake is van schending van het zwijgrecht. Zie daarover uitgebreid hoofdstuk 9 hierna.

In § 6.3.2 e.v. zal ik enkele typische verschijningsvormen van dwang onderzoeken. Voor deze studie zijn vooral van belang situaties waarin dwang tot zelfbelasting wordt opgeroepen door een met juridische sancties bedreigde, wettelijke meewerkplicht. Dit ter onderscheiding van situaties waarin de overheid fysieke of psychische druk uitoefent of valse voorwendzelen gebruikt om verklaringen te ontfutselen.<sup>11</sup>

#### *Ondubbeltzinnig afstand doen van het zwijgrecht*

Voorafgaand merk ik op dat dwang niet uitsluit dat de verdachte besluit om (vrijwillig) afstand te doen van het zwijgrecht. Het Hof neemt niet snel aan dat een verdachte ondubbeltzinnig afstand heeft gedaan van een hem door het EVRM toegekend recht.<sup>12</sup> Het enkele feit dat de verdachte verklaart nadat hem de cautie is gegeven, is hiervoor bijvoorbeeld onvoldoende, zelfs wanneer hij de strekking ervan heeft begrepen. Dat hij bij nader inzien niet heeft willen verklaren of althans niet wat hij eerder vrijwillig heeft verklaard, maakt echter niet dat die verklaringen alsnog binnen het toepassingsbereik van het zwijgrecht vallen.<sup>13</sup> Beslissend is of ter verkrijging van verklaringen van overheidswege dwang op hem is uitgeoefend. Het vrijwillig doen van afstand van het zwijgrecht heeft een onherroepelijk karakter.<sup>14</sup>

Van het doen van afstand van het zwijgrecht kan worden onderscheiden de situatie waarin de verdachte spontaan verklaart, dus zonder dat hij hiertoe wordt gedwongen.

9 Vgl. EHRM 13 september 2016 (*Ibrahim e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2017/267, § 267: 'It is the existence of compulsion that gives rise to concerns as to whether the privilege against self-incrimination has been respected. For this reason, the Court must first consider the nature and degree of compulsion used to obtain the evidence (...)' (cursivering toegevoegd).

10 Aanleiding voor twijfel hierover is de zaak *Allen t. Verenigd Koninkrijk*, FED 2003/589 (m.aant. Thomas); NJCM-Bulletin 2003, p. 160). Nadat het Hof heeft vastgesteld dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting niet in het geding is, gaat het (ten overvloede) in op de mate van dwang die op klager was uitgeoefend (zie § 4.2.8 hiervoor). Of het Hof daarmee het oog heeft op dwang als toepasselijkheidscriterium of dwang als toetsingscriterium voor schending, d.w.z. de ontoelaatbaarheid van de mate van dwang, wordt niet duidelijk. Vanwege deze onduidelijkheid zal ik in het vervolg ervan uitgaan dat de mate van dwang niet van belang is voor de toepasselijkheid van het zwijgrecht.

11 Zie recent EHRM 13 september 2016 (*Ibrahim e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2017/267, § 267, waarin het Hof dit onderscheid maakt.

12 Zie onder meer EHRM 24 september 2009 (*Pishchalnikov t. Rusland*), NJ 2010, 91 (m.nt. Reijntjes), EHRM 27 november 2008 (*Salduz t. Turkije*), NJ 2009, 214; FED 2009/96 (m.nt. Thomas); AB 2010/82 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik), § 59 en EHRM 18 februari 2010 (*Aleksandr Zaichenko t. Rusland*), § 40.

13 Uit EHRM 13 oktober 2009 (*Dayanan t. Turkije*), NJ 2010, 92 (m.nt. Schalken), kan althans worden afgeleid dat dwang niet alsnog wordt 'weggenomen' wanneer de verdachte – al dan niet met inachtneming van het recht op rechtsbijstand – achteraf aangeeft een tijdens politieverhoor afgelegde verklaring gestand te doen. Ook niet wanneer dat geen concreet nadeel voor hem of zijn verdediging heeft opgeleverd.

14 Uit de Straatsburgse rechtspraak volgt niet duidelijk of de verdachte per vraag (of per verhoor) kan besluiten om al dan niet afstand te doen van zijn zwijgrecht. Indien ja, dan betekent dit dat het voor de toepasselijkheid van het zwijgrecht geen verschil maakt of een verklaring al dan niet wordt gevorderd naar aanleiding van een eerder afgelegde verklaring. Dit ongeacht of die verklaring met schending van het zwijgrecht is verkregen. Zie nader § 7.5 betreffende EHRM 1 juni 2010 (*Gäffen t. Duitsland*), NJ 2010, 628 (m.nt. Buruma).

Evenals geldt voor het doen van afstand van het zwijgrecht, is de vaststelling of de verdachte spontaan of onder dwang heeft verklaard, casusspecifiek.<sup>15</sup>

### 6.3.2 Juridische sanctiedreiging

#### *Geldboetes, gevangenisstraf en processuele sancties*

In (praktisch) alle Straatsburgse nemo tenetur-zaken waarin een wettelijke meewerkplicht in het geding is, is sprake van juridische dwang tot zelfbelasting ('legal compulsion to give evidence'<sup>16</sup>) in de vorm van strafsancities die zijn gesteld op de niet-nakoming van die meewerkplicht. Dan gaat het eerst en vooral om geldboetes en gevangenisstraf. Dat dergelijke sancties dwang oproepen, is gelet op de nemo tenetur-rechtspraak van het EHRM wel duidelijk. Strafsancities zien op vergelding en (generale) preventie ofwel het inprenten van een norm. Ook juridische sancties met een (overwegend) herstelkarakter kunnen dwang tot zelfbelasting oproepen. Vgl. een (dreigende) dwangsom (*J.B.*)<sup>17</sup> of de mogelijkheid dat uit het zwijgen nadelige bewijsgevolgen kunnen worden getrokken (*John Murray*)<sup>18</sup>.

#### *Niet van belang zijnde aspecten*

Niet van belang lijkt of sancties wettelijk zijn verankerd of bijvoorbeeld (mede) steunen op rechtspraak of uitvoeringsbeleid (zij het dat het legaliteitsbeginsel dit laatste zou moeten beletten). Kennelijk is ook niet van belang of de autoriteiten die de sanctie kunnen (doen) opleggen, belast zijn met toezicht op naleving van voorschriften en/of vervolging van overtredingen daarvan, laat staan in welke (rechts)sfeer een sanctie is opgelegd. Vgl. sanctiedreiging in het kader van een toezichtsonderzoek (*Saunders*), welk onderzoek (mede) strafvorderlijke doeleinden dient (*J.B.*). Evenmin lijkt van belang of de sanctie aan de betrokkene is opgelegd (*Funke, Heaney en McGuinness*) of dat het is gebleven bij de enkele dreiging die daarvan op hem uitgaat (*Saunders*).<sup>19</sup> In *Lückhof en Spanner* neemt het Hof (zelfs) directe dwang aan in een geval waarin een van de klagers niet met sancties was bedreigd. Het moest hem niettemin duidelijk zijn geweest dat het niet verstrekken van de gevorderde medewerking voor hem gevolgen zou hebben, zoals het opleggen van een geldboete.<sup>20</sup>

#### *Directe en indirecte dwang*

Het recht tegen gedwongen zelfbelasting is niet beperkt tot zaken waarin 'duress has been brought to bear on the accused or where the will of the accused has been *directly* overborne

15 Zie § 5.5.3.2 hiervoor.

16 Vgl. EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 70.

17 EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), BNB 2002/26 (m.nt. Feteris); NJ 2003, 354 (m.nt. Schalken).

18 EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge).

19 EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema); FED 2008/81 (m.aant. Thomas), § 57. Dit impliceert dat de maximale sanctiedreiging bepalend is en niet de daadwerkelijk aan klager opgelegde sanctie. Zie § 9.4.2 hierna.

20 EHRM 10 januari 2008 (*Lückhof en Spanner t. Oostenrijk*), § 53. Ook strafsancities die zijn gesteld op de niet-medewerking aan een toezichtsonderzoek kunnen dwang op de verdachte uitoefenen, indien en voor zover de van hem afgedwongen medewerking bijdraagt of kan bijdragen aan diens veroordeling (vgl. de zaken *J.B.* en *Shannon*).

in some way'.<sup>21</sup> Ook indirecte dwang kan een rol spelen. Waarop dit onderscheid precies steunt, wordt niet duidelijk. Mogelijk geeft het enkel uitdrukking aan de mate van dwang die van (dwang)maatregelen op de verdachte uitgaat.

Of de enkele dreiging met of het opleggen van een strafsanctie rechtstreeks dwang op de verdachte uitoefent, lijkt afhankelijk van de (wettelijke) voorwaarden en procedures voor sanctieoplegging.<sup>22</sup> In *Lückhofen Spanner* overweegt het EHRM dat de gevangenisstraf die was gesteld op de door klagers begane verkeersovertredingen (twaalf uur respectievelijk twee dagen) geen directe dwang op hen uitoefende, omdat die straf naar nationaal recht slechts kon worden opgelegd nadat afzonderlijke procedures waren doorlopen en overigens aan een aantal voorwaarden was voldaan.<sup>23</sup> Uit de eerdere zaken *Funke* en *J.B.* lijkt te volgen dat geldboetes die kunnen worden opgelegd op grond van de enkele vaststelling dat de medewerking aan een onderzoek is geweigerd, directe dwang impliceren. Aannemelijk is dat hetzelfde geldt voor andere punitieve sancties dan geldboetes.<sup>24</sup>

Ik wijs hier ook op de zaak *Averill*. Daarin oordeelt het Hof dat het uitoefenen van dwang in de vorm van het trekken van conclusies uit het zwijgen van een verdachte (vgl. *John Murray*) toelaatbaar is.<sup>25</sup> Voor wat betreft juridische sancties die niet een punitief, maar een (overwegend) herstelkarakter hebben, is de Straatsburgse rechtspraak voorzichtig aanleiding te vermoeden, dat het Hof van opvatting is dat daarvan eerder indirecte of althans minder dwang op de verdachte uitgaat. Althans, wanneer het bewijsrechtelijke sancties betreft.<sup>26</sup> Het arrest *J.B.* illustreert dat dwangsommen weliswaar een (overwegend) herstelkarakter hebben, maar zoals al volgt uit hun benaming zijn bedoeld om te dwingen.

### 6.3.3 Andere vormen van dwang

#### *Maatregelen tegen de verdachte zelf; fysieke of psychische druk*

Dwang tot zelfbelasting wordt niet alleen opgeroepen door juridische sanctiedreiging en/of -oplegging. Exemplarisch is de zaak *Jalloh*. Daarin kreeg de klager onder toepassing van fysieke dwang een braakmiddel toegediend. In *Allan* overweegt het EHRM dat op het moment dat de litigieuze verklaringen van de klager werden ontfutseld, hij verdachte was in een moordzaak, in verzekering was gesteld en onder druk van de politie stond vanwege de verhoren over diens betrokkenheid bij de moord. Hij zou hierdoor eenvoudiger te

21 EHRM 5 november 2002 (*Allan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 262 (m.nt. Schalken (onder NJ 2004, 263)), § 50 (cursivering toegevoegd).

22 Hierbij teken ik aan dat ook met een sanctie kan worden gedreigd, die wettelijk niet mogelijk is. Wanneer dat bewust gebeurt, dan is sprake van misleiding c.q. dwang. Is voor de betrokkene echter aanstonds duidelijk dat sanctieoplegging niet mogelijk is, dan is mijns inziens geen sprake van dwang.

23 EHRM 10 januari 2008 (*Lückhofen Spanner t. Oostenrijk*), § 54.

24 In EHRM 21 december 2000 (*Quinn t. Ierland*), § 49 overweegt het Hof bijvoorbeeld dat de gevangenisstraf in die zaak qua aard weliswaar verschilde van de geldboete in *Funke*, maar dat beide zaken de dreiging en het opleggen van een strafsanctie betreffen vanwege de weigering van klagers om informatie te verstrekken aan de autoriteiten die vermeend strafbare feiten onderzochten.

25 EHRM 6 juni 2000 (*Averill t. Verenigd Koninkrijk*). De redactie van de *Vakstudie Ned. Int. Belastingrecht*, aant. 3.2.8 bij art. 6 EVRM, leidt uit EHRM 9 juni 2007 (*Macko en Kozubal t. Slovenië*), RvdW 2007, 908, af dat de verdachte niet alleen op basis van zijn zwijgen mag worden veroordeeld.

26 Zie nader pt. 1.4 van de bijlage bij de conclusie van A-G Wattel voor HR 27 januari 2006, BNB 2006/191 (m.nt. De Bont), betreffende de processuele sanctie van de omkering en de verzwarende van de bewijslast in Nederlandse belastingzaken.

overreden zijn geweest om de politie-informant, met wie hij ongeveer twee weken een cel had gedeeld, in vertrouwen te nemen. In deze omstandigheden mogen de verklaringen worden beschouwd als verkregen in strijd met betrokkenes wil.<sup>27</sup> Zie ook het arrest in de zaak *Serves*. Daarin riep de verplichting van de klager om als getuige de eed af te leggen, in de gegeven omstandigheden (waaronder sanctiedreiging) dwang op.<sup>28</sup>

Vanwege de feitelijke aard van het toepasselijkheids criterium dwang kunnen ook andere omstandigheden dwang oproepen, zoals (fysieke) bedreiging en mishandeling<sup>29</sup>, intimidatie, lijfswang en eventuele toezeggingen over strafvermindering wanneer de verdachte bekend.<sup>30</sup> Mogelijk kan ook worden gedacht aan een nalaten van de autoriteiten, zoals het onthouden van (tijdige) rechtsbijstand van een advocaat of het niet geven van de cautie.<sup>31</sup> Of (de wil van) de verdachte hierdoor al dan niet direct wordt beïnvloed, is casusspecifiek. Duidelijke richtsnoeren om dit vast te stellen, zijn mijns inziens niet in de Straatsburgse rechtspraak te vinden.

Sterker, enkel in de zaak *Allan* (waarin de autoriteiten op heimelijke wijze verklaringen van de klager ontfutselden; zie § 4.2.9 hiervoor) stelt het Hof uitdrukkelijk vast dat de op de klager uitgeoefende dwang een indirect karakter had, zonder toe te lichten waarom.<sup>32</sup> Dat ook in enkele andere zaken sprake was van indirecte dwang, kan worden afgeleid uit *O'Halloran en Francis*. Daarin overweegt het Hof dat het in alle zaken waarin directe dwang was uitgeoefend ter verkrijging van zelfbelastend bewijs, tot dan toe heeft geconcludeerd tot schending van recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>33</sup> In onder meer *John Murray* en *Serves* neemt het Hof geen schending van het zwijgrecht aan.<sup>34</sup> Kennelijk was daarin sprake van indirecte dwang (en in *Jalloh* van directe dwang).

Kortom, directe dwang vloeit kennelijk voort uit maatregelen die de verdachte rechtstreeks treffen. Die maatregelen moeten direct invloed uitoefenen op zijn wil of gemoedstoestand.

#### *Maatregelen tegen anderen dan de verdachte*

Ik merk nog op dat uit de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak niet volgt of dwangmaatregelen die de autoriteiten tegen anderen dan de verdachte treffen, ook dwang op

27 EHRM 5 november 2002 (*Allan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 262 (m.nt. Schalken (onder NJ 2004, 263)), § 52.

28 EHRM 20 oktober 1997 (*Serves t. Frankrijk*), NJ 1998, 758 (m.nt. Knigge), § 47.

29 Vgl. diverse arresten met betrekking tot Turkije, waarin het Hof schending van art. 3 EVRM aanneemt (onder meer EHRM 18 december 1996, nr. 21987/93 (*Aksoy t. Turkije*) en meer recent EHRM 16 oktober 2012, nr. 11435/07 (*Eylem Bas t. Turkije*)).

30 Uit de zaak *Allan* kan worden afgeleid dat toezeggingen over strafvermindering wanneer de verdachte meewerkt, op zichzelf toelaatbaar zijn. Allan kreeg een schriftelijke waarschuwing (zogenoemde 'Hansard Warning'), waarin het beleid van de Inland Revenue werd uiteengezet. Bij de bereidheid van de belastingautoriteiten om te schikken, kon in potentiële fraudezaken worden meegewogen of een verdachte volledige medewerking aan het onderzoek had verleend.

31 Vgl. EHRM 14 oktober 2010 (*Brusco t. Frankrijk*).

32 EHRM 5 november 2002 (*Allan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 262 (m.nt. Schalken (onder NJ 2004, 263)), § 17 e.v. Los hiervan zijn er bij mijn weten geen zaken waarin het Hof indirecte dwang ontoelaatbaar heeft geoordeeld.

33 EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema); FED 2008/81 (m.aant. Thomas), § 53.

34 EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge) en EHRM 20 oktober 1997 (*Serves t. Frankrijk*), NJ 1998, 758 (m.nt. Knigge), § 47.



hem uitoefenen. Vgl. maatregelen tegen medeverdachten of naasten. Gelet op de feitelijke aard van het toepasselijkheidscriterium dwang, is dit wel aannemelijk. Wanneer dit juist is, dan is waarschijnlijk sprake van indirecte dwang. Althans, wanneer de facto een dwangpositie ontstaat.

#### *Maatregelen door anderen dan de autoriteiten*

Mij dunkt dat evenzeer sprake is van dwang wanneer de autoriteiten personen die niet in dienst zijn bij de overheid, inschakelen om maatregelen tegen de verdachte te treffen. In *Jalloh* diende bijvoorbeeld een arts het braakmiddel aan klager toe.<sup>35</sup>

### **6.4 Zelfbelasting als tweede toepasselijkheidscriterium**

#### **6.4.1 Inleiding**

Voor de vaststelling of het recht tegen gedwongen zelfbelasting in het geding is, gaat het EHRM ook na of de gevorderde medewerking de verdachte kan belasten. In § 6.4.2 zal ik eerst vaststellen wat onder het begrip ‘verklaringen’ wordt verstaan en in § 6.4.3 dat het EVRM-zwijgrecht zich uitstrekt tot mogelijk zelfbelastende verklaringen van de verdachte. In § 6.4.4 zal ik toelichten dat het Hof enkele beperkingen aanbrengt op de notie van zelfbelasting.

#### **6.4.2 Verklaringen**

Het EHRM geeft in zijn rechtspraak geen omschrijving van het begrip ‘verklaringen’ (‘statements’). Ook anderszins volgt daaruit niet wat het hier precies onder verstaat. Naar spraakgebruik kan verklaren bijvoorbeeld worden omschreven als de handeling van iets te verklaren, dat wil zeggen als feit mede te delen, om zo opheldering te verschaffen over een aangelegenheid.<sup>36</sup> Dan kan worden gedacht aan verklaringen tijdens verhoor, tijdens een toezichtsonderzoek of gesprek met de autoriteiten, in persoon, telefonisch of via andere communicatiemiddelen, zoals een videoverbinding. Of het Hof een dergelijke invulling voorstaat, is niet duidelijk. Het lijkt in ieder geval een materiële (‘substantive’) benadering voor te staan. Dat geldt te meer omdat het de notie van zelfbelasting ruim uitlegt (zie § 6.4.3 hierna).

#### *Ook schriftelijke verklaringen?*

Buiten twijfel is dat het EVRM-zwijgrecht zich uitstrekt tot mondelinge verklaringen. Of ook schriftelijke verklaringen binnen het toepassingsbereik van het zwijgrecht vallen, volgt niet uit de Straatsburgse rechtspraak. In de zaak *Allen* was de klager gehouden schriftelijke opgaaf te doen van zijn bezittingen. Omdat hij nog niet was ‘charged with a criminal offence’, komt het Hof niet toe aan de vraag of art. 6 EVRM in het geding was. Andere zaken waarin de autoriteiten schriftelijke verklaringen verlangden, ontbreken bij

35 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); *NJCM-Bulletin*, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen).

36 Van Dale (digitaal).



mijn weten.<sup>37</sup> Niettemin wordt algemeen aangenomen dat ook schriftelijke verklaringen onder de reikwijdte van het EVRM-zwijgrecht vallen.<sup>38</sup> Dit ligt ook voor de hand. Schriftelijke verklaringen zijn, eenmaal vastgelegd, weliswaar stoffelijk van aard, maar steeds een product van de geest van de verdachte.<sup>39</sup> Naast de schriftelijke vastlegging van een verklaring, kan hierbij worden gedacht aan een gespreksverslag, een geluid- of beeldopname, een ingevuld vragenformulier of een antwoordbrief naar aanleiding van vragen van de autoriteiten. Ook het invullen van een belastingaangifte kan worden gelijkgesteld met het afleggen van een schriftelijke verklaring.<sup>40</sup>

### 6.4.3 Potentiële zelfbelasting

#### 6.4.3.1 Algemeen

Beperk ik mij tot het zwijgrecht, dan volgt uit de rechtspraak van het EHRM dat de enkele vaststelling dat een verklaring op belastende wijze tegen de verdachte kan worden gebruikt (als bewijs of anderszins), volstaat voor de toepasselijkheid ervan.<sup>41</sup> Het Hof rept in dit verband over 'questions of an incriminating nature'<sup>42</sup>, 'answers of an incriminating nature'<sup>43</sup> en 'potential use in later criminal proceedings'<sup>44</sup>.

#### *Ruime toepassing notie van zelfbelasting*

In *Saunders* overweegt het Hof dat gelet op de notie van 'fairness' in art. 6 EVRM, het recht tegen gedwongen zelfbelasting redelijkerwijs niet beperkt kan zijn tot verklaringen of bekentenissen ('admissions') van een overtreding of opmerkingen die rechtstreeks belastend zijn.<sup>45</sup> Verklaringen die onder dwang zijn afgelegd en die oppervlakkig gezien niet belastend zijn, zoals ontlastende verklaringen of informatie van overwegend feitelijke aard (in antwoord op 'mere questions of fact'), kunnen later worden gebruikt in de strafprocedure als bewijs voor de criminal charge ofwel strafaanklacht. Bijvoorbeeld om verklaringen van de verdachte of (ander) bewijs dat hij tijdens de strafzaak zelf inbrengt te weerleggen of anderszins om zijn geloofwaardigheid te ondermijnen.<sup>46</sup>

37 In de zaken *Funke* en *J.B.* was bijvoorbeeld sprake van vorderingen om documenten te verstrekken (zie § 4.2.1 en § 4.2.7 hiervoor).

38 Zie onder meer *Feteris* 2002(a), p. 283, en A-G Leijten, conclusie bij HR 1 oktober 1985, *NJ* 1986, 405 (m.nt. Wattel).

39 Vgl. de transcripties van verhoor als bewijsmateriaal in EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), *BNB* 1997/254 (m.nt. Feteris); *NJ* 1997, 699 (m.nt. Knigge).

40 Vgl. *Feteris* 2002(a), p. 283 en de daar vermelde literatuur.

41 Vgl. A-G Knigge, conclusie bij HR 30 juni 2009, *NJ* 2009, 349 (m.nt. Schalken), pt. 8.19.

42 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), *BNB* 1997/254 (m.nt. Feteris); *NJ* 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 70.

43 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), *BNB* 1997/254 (m.nt. Feteris); *NJ* 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 71.

44 Vgl. EHRM 10 september 2002 (*Allen t. Verenigd Koninkrijk*), *FED* 2003/589 (m.aant. Thomas); *NJCM-Bulletin* 2003, p. 160, § 1. Vooral deze laatste zinsnede impliceert dat het moment waarop de medewerking wordt gevorderd, bepalend is voor de vaststelling of die medewerking de verdachte kan belasten.

45 Anders HvJ 18 oktober 1989 (*Orkem*) en (*Solvay*), *NJ* 1991, 687; *SEW* 1990, p. 397 e.v.

46 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), *BNB* 1997/254 (m.nt. Feteris); *NJ* 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 71-72. Herhaald in EHRM 18 februari 2010 (*Aleksandr Zaichenko t. Rusland*), § 54.

In *O'Halloran en Francis* overweegt het Hof in meer algemene bewoording dat voorop staat of de op een persoon uitgeoefende dwang om te verklaren, kan resulteren in zelfbelasting.<sup>47</sup> Zie ook *Serves*. Daarin overweegt het Hof dat het begrijpelijk is dat de klager moest vrezen dat bepaald bewijs, dat hij als getuige aan de onderzoeksrechter moest verschaffen, hem zou belasten. Daarom had hij kunnen weigeren om vragen te beantwoorden 'that were likely to steer him in that direction'.<sup>48</sup>

*Relatie tussen de verklaring en de criminal charge; 'same facts'*

Voor de toepasselijkheid van het zwijgrecht is dus niet vereist dat de van de verdachte afgedwongen verklaring hem rechtstreeks belast, zoals bij een bekentenis.<sup>49</sup> Ook verklaringen die in een (veel) verder verwijderd verband staan tot de beschuldiging, kunnen in een (latere) strafzaak op belastende wijze tegen de verdachte worden gebruikt (vgl. 'ik was om x uur op plaats y samen met z' of 'ik het dit stuk zelf opgesteld'). Onder 'verklarende' informatie valt ook informatie van overwegend feitelijke aard. Het zwijgrecht is in het geding wanneer er een voldoende concrete, inhoudelijke relatie is tussen enerzijds de criminal charge en anderzijds de dwang om (mogelijk) belastend bewijs te verkrijgen.<sup>50</sup> Het moet gaan om dezelfde feiten ('same facts').<sup>51</sup>

*Vragen naar de bekende weg; ontlastende verklaringen*

Of het EVRM-zwijgrecht vat heeft op vragen naar de bekende weg, is niet geheel zeker. De redactie van de *Vakstudie* leidt uit de zaak *Shabelnik* af dat uit een verklaring elementen moeten kunnen worden afgeleid, waar de (beschuldigende) overheid niet van op de hoogte was voorafgaand aan die verklaring.<sup>52</sup> In § 59 overweegt het Hof immers dat de door klager afgelegde verklaringen 'did not in fact contain any information which was not already known to the investigators'.<sup>53</sup> In de literatuur is verdedigd dat het EVRM-zwijgrecht zelfs vat lijkt te hebben op (schijnbaar) ontlastend bewijs.<sup>54</sup>

Hier speelt dat wanneer de verdachte weigert te verklaren, bij de autoriteiten niet eens bekend is wat hij zou (kunnen) verklaren. Ik kom hierop terug in § 11.3.3.

*Juistheid en betrouwbaarheid verklaringen niet van belang*

Voor de toepasselijkheid van het zwijgrecht lijkt niet van belang of de afgedwongen verklaring juist en/of betrouwbaar is. Het afdwingen zelf is al verboden. In zijn noot onder het *Saunders*-arrest wijst Feteris erop dat het gebruik van onder dwang verkregen verklaringen als bewijs (à charge) in de latere strafzaak tegen betrokkene in strijd met art. 6 EVRM kwam,

47 EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), FED 2008/81 (m.nt. Thomas), § 44.

48 EHRM 20 oktober 1997 (*Serves t. Frankrijk*), NJ 1998, 758 (m.nt. Knigge), § 47.

49 Vgl. A-G Knigge, conclusie bij HR 19 september 2006, NJ 2007, 39 (m.nt. Reijntjes); AB 2007/2 (m.nt. Jongma), pt. 79 en Feteris, noot onder EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254, pt. 9.

50 Althans, voor zover het gaat om verklaringen die na het 'charge'-moment worden afgedwongen. Ten aanzien van het zogenoemde bewijsverbod hoeft die 'charge' er nog niet te zijn ten tijde van de dwang om te verklaren. Zie uitgebreid hoofdstuk 8 hierna.

51 EHRM 21 april 2009 (*Marttinen t. Finland*), NJ 2009, 557 (m.nt. Schalken); FED 2009/69 (m.nt. Thomas), § 71.

52 *Vakstudie Ned. Int. Belastingrecht*, aant 3.2.10 bij art. 6 EVRM.

53 EHRM 19 februari 2009 (*Shabelnik t. Oekraïne*). Deze overweging ziet mijns inziens op de schending van art. 6 EVRM, dus nadat het Hof heeft vastgesteld dat dit artikel toepasselijk is.

54 Roles 2010, p. 39, met verwijzing naar het *Saunders*-arrest.

kennelijk zonder dat het Hof belang hecht aan de juistheid van die verklaringen. De Britse regering had als verweer gevoerd dat de nationale rechter verklaringen die onbetrouwbaar kunnen zijn buiten beschouwing moet laten.<sup>55</sup>

Voor de toepasselijkheid van het zwijgrecht lijkt evenmin van belang of de verklaring voor het bewijs van de criminal charge of anderszins op belastende wijze tegen de verdachte wordt gebruikt (vgl. *Heaney en McGuinness*). Was dit anders, dan zou het zwijgrecht tijdens het vooronderzoek van zijn betekenis worden ontdaan. Wanneer dit juist is, dan is een logische gevolgtrekking dat het mogelijk zelfbelastende karakter van een verklaring moet worden bepaald naar het moment waarop die van de verdachte wordt afgedwongen. Daarbij zullen de omstandigheden nadien hebben mee te wegen (vgl. *Chambaz*).<sup>56</sup>

#### 6.4.3.2 Doel en strekking ruime notie van zelfbelasting

De in § 6.4.3.1 bedoelde ruime uitleg van de notie van zelfbelasting door het EHRM past goed in de wijze waarop het een klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting toetst. Gelet op het adversaire karakter van het strafproces dat art. 6 EVRM beoogt te waarborgen, moet de verdachte in staat worden gesteld om zijn verdediging in vrijheid te voeren. Wanneer de verdachte wordt gedwongen (mogelijk) zichzelf te belasten, dan kan die vrijheid te zeer worden aangetast.<sup>57</sup> Vgl. de zaak *Shannon*. Daarin overweegt het Hof dat wanneer de klager wel zou hebben verklaard, het gebruik van de verklaringen zou resulteren in schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting 'if he had relied on evidence inconsistent with it', omdat 'such use would have deprived the applicant of the right to determine what evidence he wished to put before the trial court' en mogelijk zou hebben geresulteerd in 'resort to evidence obtained through methods of coercion or oppression in defiance of the will of the accused'.<sup>58</sup>

Deze ruime uitleg van de notie van zelfbelasting door het EHRM is niet vanzelfsprekend. Zij contrasteert bijvoorbeeld met de opvatting van het HvJ, dat nemo tenetur enkel betrekking heeft op vragen waarvan de beantwoording zou neerkomen op erkenning van de overtreding. Volgens het HvJ ziet het beginsel niet op feitelijke informatie in de toezichtssfeer.<sup>59</sup>

### 6.4.4 Beperkingen

#### 6.4.4.1 Inleiding

In zijn rechtspraak brengt het EHRM wel enkele beperkingen aan op de notie van zelfbelasting in relatie tot het zwijgrecht. Een beperkte antwoordplicht valt kennelijk niet

55 Feteris, noot onder EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254, pt. 9. Wanneer de betrouwbaarheid van het bewijs geen criterium is, dan gaat het kennelijk om de vrijheid van de verdachte om al dan niet te spreken respectievelijk de integriteit van de strafprocedure.

56 EHRM 5 april 2012 (*Chambaz t. Zwitserland*), AB 2012/323 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik); EHRC 2012/135 (m.nt. Niessen). Zie § 6.5.3 hierna.

57 Leidende beginselen voor de invulling hiervan zijn tegenspraak en de gelijkwaardigheid van partijen. Zie § 3.4 hiervoor.

58 Vgl. EHRM 4 oktober 2005 (*Shannon t. Verenigd Koninkrijk*), § 40.

59 HvJ 18 oktober 1989 (*Orkem*) en (*Solvay*), NJ 1991, 687; SEW 1990, p. 397 e.v. Zie nader Stevens 2005, p. 139.

(steeds) binnen het toepassingsbereik van het zwijgrecht (zie § 6.4.4.2). Hetzelfde geldt voor onjuiste verklaringen die een criminal charge oproepen (§ 6.4.4.3). Of het Hof nog andere (typische) beperkingen op het oog heeft, is niet duidelijk. Ook hiervoor geldt dat de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak niet in helderheid uitblinkt. Er zijn nog veel interpretatieve onduidelijkheden.

#### 6.4.4.2 Beperkte antwoordplicht

##### *Beperkte onderzoeksbevoegdheid in verkeerszaken*

Niet elke van de verdachte gevorderde verklaring is potentieel zelfbelastend. In de zaak *Weh* was klager in zijn hoedanigheid van geregistreerd eigenaar van een auto, enkel gehouden om te verklaren over een eenvoudig feit, te weten wie in zijn auto gereden had. Het EHRM vindt deze verklaring op zichzelf niet belastend.<sup>60</sup> Het zwijgrecht was (dus) niet in het geding.<sup>61</sup>

In de gevoegde zaken *Lückhofen en Spanner* zet het Hof de wettelijke antwoordplicht van de klagers af tegen enkele andere meewerkverplichtingen die in eerdere nemo tenetur-zaken in het geding waren. Nadat het vaststelt dat evenals in de gevoegde zaken *O'Halloran en Francis* sprake was van beperkt onderzoek naar de identiteit van bestuurders van auto's, wijst het op de beperkte antwoordplicht in *Weh*. De beperkte antwoordplicht maakt dat verkeerszaken verschillen van andere zaken, zoals *Funke, J.B., Heaney en McGuinness* en *Shannon*. Daarin waren de autoriteiten wel bevoegd om uitgebreid te zoeken naar informatie en/of verdachten te onderwerpen aan een uitgebreid verhoor.<sup>62</sup>

Wil een beperkte onderzoeksbevoegdheid van de autoriteiten en – voor zover hiervan te onderscheiden – een beperkte antwoordplicht van de verdachte aan het zwijgrecht raken, dan moet daarin kennelijk (potentiële) zelfbelasting schuilgaan. Naar ik aanneem, geldt dit ook voor een beperkte antwoordplicht in niet-verkeerszaken. Vgl. de vraag of de verdachte iemand heeft beroofd. Het antwoord is beperkt, te weten een eenvoudig feit (ja of nee) en tegelijk potentieel zelfbelastend.

##### *Toch potentiële zelfbelasting Weh?*

Dat de beperkte antwoordplicht van *Weh* niet aan het zwijgrecht raakt, is vatbaar voor discussie. Iets wat op zichzelf niet belastend is, kan vaak wel potentieel belastend zijn. Zie Bleichrodt die meent dat wat van *Weh* werd gevraagd op zichzelf niet belastend was, maar dat wanneer hij aan zijn (met een bestuurlijke boete gesanctioneerde) verplichting tot opgave van de bestuurder had voldaan en had aangegeven dat hij zelf de auto had bestuurd (wat volgens Bleichrodt meestal het geval is), het bewijs theoretisch niet volledig zou zijn geleverd, maar bij verkeersovertredingen, die met technische hulpmiddelen

60 De klager was 'only required to state a simple fact – namely who had been the driver of his car – which is not in itself incriminating.' (§ 54).

61 EHRM 8 april 2004 (*Weh t. Oostenrijk*), § 54.

62 EHRM 10 januari 2008 (*Lückhofen en Spanner t. Oostenrijk*), § 55.

worden geconstateerd, praktisch gesproken wel.<sup>63</sup> Hier komt bij dat in Straatsburg ook niet rechtstreeks belastende verklaringen nemo tenetur-bescherming hebben.<sup>64</sup>

#### 6.4.4.3 Onjuiste informatie die een criminal charge tot gevolg heeft

Dat het EHRM in *Weh* geen rekening houdt met het (belastende) resultaat van de beperkte antwoordplicht, kan mijns inziens worden verklaard doordat de klager (bewust) onjuiste informatie had verstrekt, teneinde een door hem begane (verkeers)overtreding te verhullen en zo bestraffing te ontlopen. *Weh* had verklaard dat een derde de auto had bestuurd (waarmee een verkeersovertreding was begaan). Hij was op het moment van verklaren nog niet 'charged with a criminal offence'. Zijn bestraffing wegens het verstrekken van onjuiste informatie – dus niet voor de verkeersovertreding zelf –, betekent volgens het Hof niet dat de beperkte antwoordplicht (alsnog) belastend is. De relatie tussen de verplichting van *Weh* om de bestuurder van zijn auto kenbaar te maken en een mogelijke strafprocedure tegen hem vanwege de geconstateerde overtreding, is daarvoor (te) ver verwijderd en (dus) hypothetisch.<sup>65</sup> Het betrof niet dezelfde feiten ('same facts').

#### *Impliciete aansluiting bij Allan?*

Wanneer *Weh* daadwerkelijk bestraffing probeerde te ontlopen, dan maakt dat wel duidelijk dat er strafdreiging bestond en het gevraagde potentieel zelfbelastend was: een juist antwoord zou hem hebben gekoppeld aan de overtreding. Het Hof heeft dit ongetwijfeld ingezien. Kennelijk wil het onjuiste informatieverstrekkende ter voorkoming van bestraffing buiten het toepassingsbereik van het zwijgrecht houden. Met betrekking tot de tegenover *Weh* geuite beschuldiging overweegt het dat, hoewel dit geen beslissend element was, hij niet weigerde te verklaren, maar zichzelf buitenspel zette doordat hij aan de autoriteiten had verklaard dat een derde zijn auto had bestuurd op het moment dat daarmee een overtreding was begaan. Zou het gevraagde niet (potentieel) belastend zijn, dan had het Hof dit niet hoeven overwegen.

Wat opvalt, is dat deze redenering naadloos aansluit op de zaak *Allen*. Allens gehoudenheid om opgaaf te doen van bezittingen aan de Engelse belastingautoriteiten, is volgens het Hof geen voorbeeld van gedwongen zelfbelasting. De onjuiste opgaaf was de overtreding zelf. Het recht tegen gedwongen zelfbelasting kan niet zo worden uitgelegd dat het een algemene immuniteit geeft voor handelingen die zijn ingegeven door de wens om onderzoek van de autoriteiten te ontwijken. Hieraan doet niet af dat *Allen* loog om de belastingautoriteiten onwetend te houden over gedragingen (belastingfraude) die mogelijk een strafvervolgung tot gevolg hadden.<sup>66</sup> Mij dunkt dat dit laatste ook speelt in de zaak

63 A-G Bleichrodt, conclusie bij HR 8 juli 2008, *NJ* 2008, 455 (m.nt. Schalken), pt. 14.14. Dan zou sprake zijn van volgtijdelijke samenloop van nalevingstoezicht en opsporing c.q. vervolging.

64 Zie § 6.4.3 hiervoor.

65 EHRM 8 april 2004 (*Weh t. Oostenrijk*), § 55-56. Deze benadering van de nemo tenetur-problematiek lijkt te worden bevestigd in EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis*), *NJ* 2008, 25 (m.nt. Alkema); *FED* 2008/81 (m.aant. Thomas). In ieder geval voor zover het Francis' zaak betreft. Vgl. pt. 3 van de noot van J. Silvis onder HR 16 september 2008, *JIN* 2008/706. Zie nadien ook EHRM 10 januari 2008 (*Lückhof en Spanner t. Oostenrijk*), § 57.

66 EHRM 10 september 2002 (*Allen t. Verenigd Koninkrijk*), *FED* 2003/589 (m.nt. Thomas), *NJCM-Bulletin* 2003, p. 160, § 1.

*Weh*. Een verschil is wel dat in *Allen* de autoriteiten de door hem gepleegde fraude nog niet op het spoor waren (hij werd aangepakt voor de onjuiste opgaaf van bezittingen).

*Alternatieve verklaring voor ontbreken nemo tenetur-bescherming; toetsing latere gebruik*  
Een alternatieve verklaring voor het 'negeren' door het Hof van het potentieel belastende karakter van *Weh*'s antwoordplicht, is dat zijn zaak niet gaat over de vraag of de verplichting om te verklaren rechtmatig was, maar of het latere gebruik van de verklaring (voor de strafvervolgning) het recht tegen gedwongen zelfbelasting ondermijnt. In *O'Halloran en Francis* heeft het Hof er geen moeite mee dat Francis, die werd gevraagd te verklaren wie zijn 'geflitse' auto had bestuurd, werd bestraft voor het niet geven van die informatie.<sup>67</sup> Tegen deze uitleg pleit dat de toepasselijkheid van het zwijgrecht kennelijk al was gestrand op de beperkte antwoordplicht van Francis.

#### *Publiek belang verkeersregulering*

Ik wil niet uitsluiten dat de verklaring voor het 'negeren' door het Hof van het potentieel belastende karakter van *Weh*'s antwoordplicht veel eenvoudiger is dan zijn overwegingen doen vermoeden, namelijk dat het wel inziet dat de ruime erkenning van het zwijgrecht in verkeerszaken betekent dat veel zaken onopgelost/onbestraft blijven. Pas in *O'Halloran en Francis* speelt het Hof de kaart van een bijzonder regime in verkeerszaken.<sup>68</sup>

#### *Relatie met de strafcontext als toepasselijkheids criterium*

Dat het verstrekken van onjuiste informatie die een criminal charge tot gevolg heeft geen gedwongen zelfbelasting is, raakt niet alleen aan de notie van zelfbelasting. Het raakt ook – of misschien zelfs vooral – aan de dadelijk te bespreken strafcontext als derde en laatste toepasselijkheids criterium: de antwoordplicht van *Weh* riep weliswaar potentiële zelfbelasting op, maar niet in een (bestaande) strafcontext. Hij was immers nog niet 'charged with a criminal offence' op het moment dat hij werd gevraagd te verklaren. Mij dunkt dat deze lijn duidelijker is dan 's Hof's benadering in de zaken *Weh* en *Allen*.

## **6.5 Strafcontext als derde toepasselijkheids criterium**

### **6.5.1 Inleiding**

In § 3.3 kwam ter sprake dat een voorwaarde voor de toepasselijkheid van art. 6 EVRM is dat de betrokkene is 'charged with a criminal offence'. Deze voorwaarde of beperking is onverkort van toepassing op het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>69</sup> Wanneer de verdachte is 'charged with a criminal offence', dan raakt niet elke bestraffing wegens niet-medewerking aan een onderzoek (of andere vorm van dwang) aan de nemo teneatur-problematiek. De medewerking moet worden gevorderd in de context van de op de criminal charge betrekking hebbende strafprocedure ('within the context of criminal

67 EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), FED 2008/81 (m.nt. Thomas). Vgl. Haas 2009, p. 146.

68 Zie daarover § 12.4 hierna.

69 In deze zin reeds EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), BNB 1993/350 (m.nt. Wattel); FED 1993/628 (m.aant. Feteris); NJ 1993, 485 (m.nt. Knigge), § 44: 'anyone charged with a criminal offence has the right to remain silent and not to contribute to incriminate oneself.'

proceedings')<sup>70</sup>. Dit ter onderscheiding van de gedwongen medewerking vóór het aanvangsmoment van de criminal charge.

### 6.5.2 Twee typen zaken

In onder meer *Weh* zet het EHRM uiteen dat uit zijn rechtspraak twee typen zaken blijken, waarin nemo tenetur in het geding is.<sup>71</sup> Ten eerste zijn er zaken over het gebruik van dwangmiddelen, voor het vergaren van bewijs dat de betrokkene kan belasten in een strafprocedure. De gedwongen medewerking houdt dan rechtstreeks verband met het feit waarvoor hij wordt vervolgd. Voorbeelden hiervan zijn de zaken *Funke*, *Heaney* en *McGuinness* en *J.B.*

Ten tweede zijn er zaken over het gebruik van bewijs in een strafprocedure dat onder dwang is vergaard buiten de context van die strafprocedure ('the use of incriminating information compulsorily obtained outside the context of criminal proceedings in a subsequent criminal prosecution')<sup>72</sup>. Voorbeelden hiervan zijn de zaken *Saunders* en *I.J.L. e.a.*, *Kansal* en *Aleksandr Zaichenko*. In deze zaken werd geen informatie afgedwongen met als doel belastend bewijs te vergaren – een vervolging was op dat moment althans nog niet aanstaande –, maar werd de aldus verkregen informatie vervolgens wel op belastende wijze tegen betrokkenen gebruikt als bewijs voor de nadien geuite criminal charge. Dit type zaken betreft dus niet het recht om te zwijgen, maar vormt een reflex van nemo tenetur. De dwang tot medewerking was toelaatbaar, maar de latere relatie met een strafzaak maakt het (belastende) *gebruik* van de verkregen informatie problematisch.<sup>73</sup>

Zodoende wordt de scheidslijn tussen beide typen zaken bepaald door de vraag of een zwijgrecht of een bewijsverbod wordt ingeroepen. In het eerste type zaken is de vaststelling van het 'charge'-moment van belang en in het tweede type zaken de vaststelling dat dit moment zich (nog) niet heeft aangediend.

De materiële invulling van het 'charge'-begrip die in § 3.3 hiervoor ter sprake kwam, maakt dat niet steeds duidelijk is of de betrokkene is 'charged with a criminal offence' op het moment dat informatie wordt afgedwongen. En dus evenmin of de verdachte een effectief beroep op het zwijgrecht of het niet-meewerkrecht kan doen. In § 6.5.4 zal ik nog toelichten dat het Hof in het arrest in de zaak *Chambaz*<sup>74</sup> weliswaar het beginpunt van de bescherming van art. 6 EVRM (in *Funke*-achtige zaken) vóór het 'charge'-moment

70 Vgl. EHRM 8 april 2003 (*King t. Verenigd Koninkrijk*), § 2. Daarin overweegt het Hof dat 'the right not to incriminate oneself is primarily (...) concerned with respecting the will of an accused person to remain silent in the context of criminal proceedings and the use made of compulsorily obtained information in criminal prosecutions.'

71 Vgl. EHRM 4 oktober 2005 (*Shannon t. Verenigd Koninkrijk*), § 41 en EHRM 8 april 2004 (*Weh t. Oostenrijk*), § 41 e.v. Peçi 2006, p. 44, onderscheidt zes typen zaken waarin het Hof zich heeft uitgelaten over nemo tenetur. De Bont 2013, p. 31 e.v., onderscheidt drie typen zaken, te weten zaken waarin geen criminal charge is, zaken waarin wel een criminal charge is of wordt verwacht en zaken waarin geen criminal charge is en door de autoriteiten om informatie wordt gevraagd die mogelijk gebruikt kan worden in een aanverwante zaak waarin wel een criminal charge is of wordt verwacht.

72 EHRM 8 april 2004 (*Weh t. Oostenrijk*), § 43.

73 Zie hierover uitgebreid hoofdstuk 8 hierna.

74 EHRM 5 april 2012 (*Chambaz t. Zwitserland*), AB 2012/323 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik); EHRC 2012/135 (m.nt. Niessen).



legt, maar dat dit geen afbreuk doet aan het hier gemaakte onderscheid tussen *Funke*- en *Saunders*-achtige zaken.

### 6.5.3 ‘Criminal charge’: dilemma zou bepalend moeten zijn

In hun dissenting opinion bij de zaak *Weh*, die met de kleinst denkbare meerderheid werd beslist, menen de rechters Lorenzen, Levits en Hajiyevev dat de criminal charge als scherprechter voor de toepasselijkheid van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, onder omstandigheden te ver in de tijd ligt om de verdachte tegen ernstige zelfbelasting (in een strafachtige context) te vrijwaren. Zij geven er de voorkeur aan grotere betekenis toe te kennen aan de vaststelling of de verdachte al dan niet een andere keuze had tussen enerzijds (belastend) verklaren en anderzijds het riskeren van beboeting of gevangenisstraf wegens de weigering om te verklaren. Is dit het geval, dan zal volgens de ‘dissenters’ sprake (kunnen) zijn van een wezenlijke aantasting van de positie van de betrokkene en dus van een criminal charge, zodat hem een beroep op het zwijgrecht toekomt.<sup>75</sup> Steun voor deze opvatting vinden de rechters in de zaak *Deweer*.<sup>76</sup>

#### *Temporele werkingssfeer zwijgrecht*

Deze opvatting legt een op het eerste gezicht teer punt bloot van (de uitleg door het EHRM van) het criminal charge-begrip, namelijk dat het beginpunt ervan te ver in de tijd ligt om de verdachte tegen gedwongen zelfbelasting te beschermen. De toepasselijkheid van art. 6 EVRM c.q. het daarin gelezen recht tegen gedwongen zelfbelasting, is volgens het Hof afhankelijk van (het aanvangsmoment van) de strafaanklacht of hiermee gelijk te stellen maatregelen. Kennelijk aanvaardt het (daarom) dat de verdachte dan al een wezenlijk deel van het voor een veroordeling benodigde bewijs kan hebben verstrekt.<sup>77</sup> Hierdoor boet de betekenis van het recht tegen gedwongen zelfbelasting voor de ‘fairness’ van de strafprocedure aan belang in. De afbreuk die dit doet aan het recht tegen gedwongen zelfbelasting, wordt in de opvatting van de ‘dissenters’ (enigszins) beperkt.

Ik maak hierbij drie kanttekeningen. De eerste is dat de (bestuurlijke) handhaving van voorschriften die in het algemeen belang zijn uitgevaardigd, serieus zou worden belemmerd wanneer het ‘charge’-begrip (te) vroeg in de tijd ligt.<sup>78</sup> De tweede kanttekening is dat de vaststelling of de verdachte zich gesteld ziet voor de keuze tussen enerzijds (belastend) verklaren en anderzijds het riskeren van beboeting of gevangenisstraf wegens de weigering om te verklaren, een nog speculatiever werkzaamheid is dan het nu al is. De derde en laatste kanttekening is dat het niet kunnen inroepen van het zwijgrecht niet belet, dat de betrokkene later een beroep op het bewijsverbod doet, als gevolg waarvan de afgelegde verklaring eventueel van het bewijs wordt uitgesloten.<sup>79</sup> Zo bezien is de keuze van het Hof voor (het aanvangsmoment van) de criminal charge te billijken.

75 Dat het vervolgens toch niet tot een strafprocedure tegen hem komt, zou hieraan overeenkomstig de opvatting van het Hof (zie § 3.3.5.3 hiervoor) niet afdoen. Vgl. A-G Bleichrodt, conclusie bij HR 8 juli 2008, NJ 2008, 455 (m.nt. Schalken), pt. 14.14.

76 EHRM 27 februari 1980, (*Deweer t. België*) NJ 1980, 561), § 44-45.

77 Dit is niet zonder meer het geval. De criminal charge kan bijvoorbeeld steunen op bewijs dat buiten de verdachte om is vergaard.

78 Zie hoofdstuk 8 hierna.

79 Zie de vorige noot.



### 6.5.4 Extensieve uitleg strafcontext in *Chambaz*?

In de zaak *Chambaz* hadden de Zwitserse autoriteiten een geldboete aan de klager opgelegd, vanwege het niet verstrekken van documenten over (vermeend) niet opgegeven inkomen en vermogen.<sup>80</sup> Het EHRM oordeelt die boete in strijd met het recht tegen gedwongen zelfbelasting, omdat de bekrachtiging van die boete door de Zwitserse bestuursrechter plaatsvond nadat tegen klager een strafrechtelijk onderzoek was begonnen wegens (vermeende) belastingfraude.

Onder verwijzing naar § 65 van *J.B.* overweegt het Hof dat klager niet het risico kon uitsluiten dat hij beschuldigd werd van het strafbaar feit van belastingontduiking, wanneer hij informatie over aanvullende inkomsten uit niet-belaste bronnen zou hebben verstrekt. Dat zou zijn positie in een mogelijk strafrechtelijk onderzoek wegens belastingontduiking schaden. Het feit dat dit onderzoek vier jaar later was geopend, is in de ogen van het Hof niet beslissend. Op het moment dat de bestuursrechter de boetes had bekrachtigd, was het onderzoek namelijk al een kleine drie jaar geopend. Die bekrachtiging had als resultaat dat klager werd verplicht om aan zijn eigen veroordeling mee te werken.<sup>81</sup>

Terwijl bij eerste lezing van het arrest sprake lijkt van een *Saunders*-achtige zaak (klager werd beboet voor de weigering om informatie te verstrekken vóórdat hij was ‘charged with a criminal offence’), behandelt het Hof haar als een *Funke*-achtige zaak (de Franse douaneautoriteiten hadden op het moment dat zij van Funke informatie vorderden een specifieke verdenking tegen hem).

Blijft de vraag of het Hof ook een wezenlijke aantasting van de positie van klager op het moment van boeteoplegging zou hebben aangenomen, wanneer hij nadien niet strafrechtelijk zou zijn vervolgd wegens belastingfraude. Ik meen van niet. Omdat de criminal charge werd geuit nadat klager in beroep was gegaan tegen de door de Zwitserse fiscale autoriteiten opgelegde bestuurlijke boetes en de bekrachtiging van de boetes door de Zwitserse nationale (bestuurs)rechter nadien plaatsvond, lijkt enkel de bekrachtiging van de boetes nadien problematisch (en niet de aanvankelijke beboeting van het informatieverzuim als zodanig). Kennelijk staat voor het Hof in deze zaak voorop wat het beginpunt van de bescherming van art. 6 EVRM (in dit type *Funke*-achtige zaken) is. Die kan in de gegeven (in casu atypische) omstandigheden kennelijk vóór het ‘charge’-moment liggen: dat het ‘charge’-moment later in de tijd lag dan het moment van beboeting wegens niet-medewerking, kan mijns inziens enkel worden verklaard doordat de nationale rechters de boetes nadien – in de ‘charge’-fase – bekrachtigden.<sup>82</sup> Zo gezien blijft het in § 6.5.2 gemaakte onderscheid tussen *Funke*- en *Saunders*-achtige zaken onverkort bestaan.

80 EHRM 5 april 2012 (*Chambaz t. Zwitserland*), AB 2012/323 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik); EHRC 2012/135 (m.nt. Niessen).

81 § 54-55. Zonder deze bekrachtiging zou die verplichting ook hebben bestaan. De bekrachtiging was voorwaarde om dwang tot zelfbelasting in een strafcontext aan te nemen.

82 Vgl. § 55. Daarin overweegt het Hof dat de beslissingen van de nationale rechters waarin de boetes worden bekrachtigd, ertoe hebben geleid dat de klager zichzelf moest belasten (mijns inziens: op het moment dat hij werd beboet vanwege de weigering de gevraagde documenten te verstrekken). Blijft de vraag wat er gebeurd zou zijn als een nationaal rechtsmiddel tegen de opgelegde boetes kansloos was geweest en klager daarom meteen in Straatsburg had geklaagd. Mij dunkt dat die situatie gelijk is te stellen met de bekrachtiging van de boetes door de rechter.

### 6.5.5 Doel gevorderde medewerking

#### 6.5.5.1 Algemeen; belastende informatie in strafprocedures

De enkele vaststelling dat de verdachte na de criminal charge van overheidswege wordt gedwongen om te mee te werken aan een onderzoek, is onvoldoende om de toepasselijkheid van het recht tegen gedwongen zelfbelasting aan te nemen. *Funke*-achtige zaken betreffen ‘cases relating to the use of compulsion for the purpose of obtaining information which might incriminate the person concerned in pending or anticipated criminal proceedings against him, or – in other words – in respect of an offence with which that person has been “charged”’.<sup>83</sup>

Dit doel-criterium is al sinds het verschijnen van het *Funke*-arrest onderwerp van debat. Wattel meent dat Funkes medewerking werd afgedwongen op het moment dat hij al verdachte was, met als doel hem strafrechtelijk te kunnen vervolgen.<sup>84</sup> Het ging dus niet om vorderingen ten dienste van de controle of uitvoering van de wet, maar om strafvordering. Uit het arrest kan volgens Wattel worden opgemaakt dat aan vorderingen die ertoe strekken een verdachte het bewijs tegen zichzelf te laten leveren, niet hoeft te worden voldaan. Men kan er gevoeglijk vanuit gaan, aldus Wattel, dat een belastingplichtige tegen wie het voornemen bestaat een strafvervolgning in te stellen of een fiscale boete op te leggen, straffeloos kan weigeren te voldoen aan inzage- en inlichtingenvorderingen, die erop gericht zijn hem het bewijs te doen produceren van de feiten waarvan hij wordt verdacht.

Min of meer in lijn hiermee meent Knigge dat onderscheid moet worden gemaakt tussen een veroordeling van de verdachte met het oogmerk gegevens te verkrijgen en een op zichzelf staande veroordeling wegens het niet voldoen aan een wettelijke verplichting.<sup>85</sup>

Schutte meent echter dat hoewel dit onderscheid in de rechtspraak van de HR tot *Funke* een belangrijke rol heeft gespeeld, het slechts een formeel karakter heeft.<sup>86</sup> Niemand zal kunnen ontkennen dat de sanctionering van een verplichting als doel heeft de nakoming van die verplichting af te dwingen, dan wel niet-nakoming zo onaantrekkelijk mogelijk te maken. Wat dat betreft is het verschil tussen een strafrechtelijke of administratieve sanctie en het feitelijk afdwingen van de nakoming door lijfswang en cetera, niet principieel maar slechts gradueel. Omdat het EHRM keer op keer heeft laten blijken vooral met materiële begrippen te willen werken, meent Schutte dat het door Knigge gemaakte onderscheid niet van belang is.

Ik wijs in dit verband op Feteris. Naar aanleiding van *J.B.* wijst hij op de situatie waarin informatie wordt verzameld met een dubbel doel, dat wil zeggen voor zowel toezichtsdoel-einden als met het oog op de (mogelijke) oplegging van een straf.<sup>87</sup> Het arrest wijst erop

83 EHRM 8 april 2004 (*Weh t. Oostenrijk*), § 42 (cursivering toegevoegd).

84 Wattel, noot onder EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), BNB 1993/350 (m.nt. Wattel), pt. 6.

85 Knigge, noot onder EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), NJ 1993, 485, pt. 3.

86 Schutte 1994.

87 Feteris, noot onder EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), BNB 2002/26, pt. 5. In pt. 6 merkt Feteris met verwijzing naar § 47 en § 66 op, dat het EHRM daarin een opmerkelijk ruim toepassingsbereik aan het zwijgrecht lijkt toe te kennen, in die zin, dat het nu ook een zwijgrecht aanvaardt wanneer verklaringen worden gevraagd met een dubbel doel: zowel met het oog op de bewijsoverlevering in een bestuurlijke boetezaak als voor de belastingheffing.

dat het Hof ook bij vragen die door de belastingautoriteiten met een dergelijk dubbel doel worden gesteld een zwijgrecht voor de betrokken belastingplichtige erkent.<sup>88</sup> Dit zou vragen die uitsluitend voor heffingsdoeleinden worden gesteld, uitsluiten van het zwijgrecht.<sup>89</sup>

De opvattingen van Wattel en Knigge sluiten goed aan op situaties waarin de informatie met een eenduidig (punitief) doel van de 'person charged' wordt gevorderd. Dan kan vooral worden gedacht aan situaties waarin geen ander doel dan bestraffing van de verdachte speelt, zoals het toezicht op naleving van voorschriften. De opvatting van Schutte lijkt weer beter aan te sluiten bij situaties waarin sprake is van informatie die niet met een eenduidig doel van de 'person charged' wordt gevorderd. Dit zal vooral kunnen spelen wanneer toezichts- en strafvorderlijk onderzoek gelijktijdig samenlopen.<sup>90</sup> Hierop ziet specifiek de opvatting van Feteris.

### 6.5.5.2 Mogelijk belastend gebruik

#### 6.5.5.2.1 Inleiding; niet doel maar mogelijkheid gebruik beslissend criterium

De nemo tenetur-zaken ná *Funke* waarin (ook) sprake is van samenloop van toezichts- en strafonderzoek (vgl. *J.B.*, *Shannon* en *Marttinen*), zijn aanleiding te vermoeden dat het doel van de gevorderde medewerking niet het enige criterium is voor de beoordeling of de autoriteiten de informatie van de verdachte vorderen in de context van een strafprocedure, althans dat deze strafcontext (zeer) ruim moet worden uitgelegd. Het EHRM lijkt in die zaken vooral belang te hechten aan de enkele mogelijkheid ofwel het risico dat de gevorderde medewerking (verklaringen, materiaal) (mede) kan worden gebruikt voor het bewijs van de criminal charge. Het doel van de informatievordering lijkt niet of nauwelijks een rol te spelen. Dit geldt zowel voor zaken waarin toezicht en vervolging in één hand zijn (zie § 6.5.5.2.2) als zaken waarin toezicht en vervolging aan verschillende autoriteiten zijn toebedeeld (§ 6.5.5.2.3). Zuivere controle is wel toegestaan (vgl. *Saunders*).<sup>91</sup>

#### 6.5.5.2.2 Toezicht en vervolging in een hand; J.B.

In de zaak *J.B.* is sprake van dwang door de Zwitserse belastingautoriteiten om documenten te verkrijgen nadat de klager was beschuldigd van belastingfraude. Een van de geschilpunten was voor welk doel de informatie werd afgedwongen. Omdat de heffingsprocedure ('regular tax proceedings') en de sanctieprocedure ('criminal tax-evasion proceedings') in het (toenmalige) Zwitserse systeem procedureel niet van elkaar waren gescheiden, was die procedure niet eenduidig administratief of bestraffend van aard.<sup>92</sup> Klager werd meermaals bestraft voor het niet verstrekken van de gevorderde informatie. De autoriteiten zouden volgens hem op zoek zijn geweest naar nog niet aangegeven inkomen en vermogen (hij

<sup>88</sup> Feteris 2002(a), p. 292.

<sup>89</sup> Zie voor een nuancering § 6.5.5.2 hierna.

<sup>90</sup> Bij volgtijdelijke samenloop kan nog worden gedacht aan situaties waarin een (door de autoriteiten als zodanig gepresenteerd) toezichtsonderzoek voor punitieve doeleinden wordt uitgevoerd.

<sup>91</sup> EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge).

<sup>92</sup> EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), BNB 2002/26 (m.nt. Feteris); NJ 2003, 354 (m.nt. Schalken), § 47.

had toegegeven dat hij zijn inkomsten niet juist en volledig had opgegeven) en dat de te verwachten bestraffing wegens fraude daarvan afhankelijk was.

Volgens de Zwitserse regering strekten de informatieverzoeken echter vooral ertoe om de herkomst van het door klager geïnvesteerde vermogen vast te stellen. In het bijzonder het bedrag aan belastbare bestanddelen dat hij niet had opgegeven. De aan J.B. opgelegde boetes waren erop gericht hem te dwingen de gevorderde informatie alsnog te verstrekken. Anders dan in *Funke* hadden de Zwitserse autoriteiten volgens de regering geen andere keuze: zij hadden geen onderzoekings- of inbeslagnemingsbevoegdheid en konden ook geen getuigen horen of bewaring gelasten. Bovendien maakte het bankgeheim het voor de belastingautoriteiten onmogelijk om de verlangde informatie van derden te verkrijgen. Wanneer het Hof het Zwitserse systeem van niet-gescheiden 'regular tax proceedings' en 'criminal tax-evasion proceedings' zou afwijzen, dan zou daarmee het doel van de mensenrechten niet zijn gediend. De wetgever zou dan een vlucht moeten nemen in bevoegdheden die gewoonlijk zijn voorbehouden aan opsporingsautoriteiten.<sup>93</sup>

Volgens het Hof probeerden de Zwitserse autoriteiten om klager te dwingen om documenten te verstrekken (mijns inziens niet: op te stellen) die fiscaal relevante informatie bevatten. J.B. kon niet uitsluiten dat hij zou worden beschuldigd van belastingfraude, wanneer uit die documenten zou blijken dat hij niet opgegeven inkomen had genoten. Het Hof is niet ervan overtuigd, zoals de Zwitserse regering stelde, dat de klager niet werd gedwongen zichzelf te belasten omdat de van hem verlangde informatie al bekend zou zijn. Dit gelet op de volhardendheid waarmee de Zwitserse autoriteiten de informatie van hem trachtten te verkrijgen (tot acht keer toe, met oplegging van vier boetes). Het concludeert mede hierom tot schending van art. 6 EVRM.<sup>94</sup>

Deze overwegingen zijn aanleiding te veronderstellen dat wanneer de onderzoeksautoriteiten die de medewerking vorderen, beschikken over toezichts- en sanctiebevoegdheden en het doel van de gevorderde informatie niet eenduidig is, die medewerking (mede) wordt gevorderd in de context van een strafprocedure. Tenzij die medewerking niet (mede) voor het bewijs van de criminal charge kan worden gebruikt. Dat de afgedwongen medewerking vooral of mede toezichtsdoeleinden zou dienen, lijkt daarbij niet van belang. Een mogelijke verklaring hiervoor is dat wanneer toezichts- en sanctiebevoegdheden cumuleren, een zinvol onderscheid tussen het doel waarvoor de medewerking wordt gevorderd enerzijds en het eventueel belastende gebruik daarvan anderzijds, niet werkelijk kan worden gemaakt. Het gaat tenslotte om dezelfde feiten. Het onderscheid tussen controle- en opsporingsbelang is een praktisch niet-werkbaar criterium. De eventuele doelen van een vraag zijn nu eenmaal moeilijk op een weegschaal te leggen.

#### 6.5.5.2.3 Gescheiden toezicht en vervolging; Shannon

In de zaak *Shannon* waren de toezichts- en sanctiebevoegdheden niet in een hand.<sup>95</sup> De Engelse financieel onderzoekers hadden de klager uitgenodigd voor een vraaggesprek over voordelen uit misdrijf verkregen. Dit terwijl hij naar aanleiding van een eerder vraaggesprek

<sup>93</sup> § 57-60.

<sup>94</sup> § 66-71.

<sup>95</sup> Vgl. EHRM 4 oktober 2005 (*Shannon t. Verenigd Koninkrijk*).

met dezelfde autoriteiten al was beschuldigd van het voeren van een valse boekhouding en fraude. Het niet bijwonen van het vraaggesprek was strafbaar.

Wanneer de verplichting om het vraaggesprek bij te wonen, was opgelegd aan een persoon tegen wie geen verdenking zou bestaan en evenmin een voornemen van vervolging, dan zou het gebruik van dwangmiddelen volgens het EHRM niet in strijd met het recht tegen gedwongen zelfbelasting komen. De klager liep echter niet alleen het risico dat hij zou worden vervolgd voor feiten die werden onderzocht door de financieel onderzoekers. Hij was al beschuldigd van een strafbaar feit dat uit dezelfde inval voortkwam. In deze omstandigheden zou het deelnemen aan het vraaggesprek volgens het Hof een zeer reële kans inhouden dat hij verplicht werd om opheldering te verschaffen over kwesties die vervolgens zouden opkomen in de strafprocedure betreffende de tegenover hem geuite beschuldiging.<sup>96</sup> Wanneer Shannon had meegewerkt aan het onderzoek, dan zou het de financieel onderzoekers hebben vrijgestaan de afgelegde verklaringen aan de politie door te geven. Hieraan doet niet af dat sprake was van gescheiden onderzoeken van de financieel onderzoekers enerzijds en de politie anderzijds.<sup>97</sup> Of de onderzoekers klager voor het gesprek hadden uitgenodigd met het doel om belastend bewijs te verkrijgen, laat het Hof in zijn uitspraak het midden. Mogelijk omdat daarvoor onvoldoende aanwijzingen zijn.<sup>98</sup>

De zaak *Shannon* maakt duidelijk dat ook wanneer toezichts- en vervolgingsbevoegdheden cumuleren, er sprake is van een materiële benadering. Wanneer toezichthoudende autoriteiten mogelijk belastende medewerking van een 'person charged' afdwingen, dan weigert het Hof de verschillende handhavingssferen los van elkaar te zien. Het houdt er althans rekening mee dat de medewerking die door toezichthoudende autoriteiten op grond van een wettelijke meewerkplicht wordt afgedwongen, kan worden doorspeeld aan de vervolgende autoriteiten en zo (als bewijs) in het strafproces belandt.<sup>99</sup> De enkele (niet-theoretische) mogelijkheid dat die medewerking (verklaringen, materiaal) op belastende wijze tegen de verdachte wordt/kan worden gebruikt, is voldoende om aan te nemen dat sprake is van gedwongen zelfbelasting in de context van een strafprocedure.<sup>100</sup> Uit de zaken *J.B.* en *Shannon* volgt zodoende dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting een ruim toepassingsbereik heeft, dat de verschillende handhavingssferen overstijgt.<sup>101</sup>

96 EHRM 4 oktober 2005 (*Shannon t. Verenigd Koninkrijk*), § 36.

97 Duidelijk zal zijn dat deze benadering sterk verwant is met de benadering van het Hof in EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge).

98 EHRM 4 oktober 2005 (*Shannon t. Verenigd Koninkrijk*), § 39-41.

99 Deze zienswijze klinkt niet of minder sterk door in EHRM 19 september 2000 (*I.J.L. e.a. t. Verenigd Koninkrijk*). Zij ligt niettemin voor de hand, omdat de nationale autoriteiten anders eenvoudig het zwijgrecht door een splitsing van onderzoeksorganen kunnen ontgaan.

100 Anders Muller 2008, p. 57. Schrijver meent dat het EHRM belang hecht aan het kenbare oogmerk van de vragen die worden gesteld. Hij leidt uit de zaken *J.B.* en *Shannon* af, dat als niet precies kenbaar is of de gevraagde informatie voor de heffing of bestrafing zal worden gebruikt, er geen dwang mag worden gebruikt. Daarbij verwijst hij naar de conclusie van A-G Wattel voor HR 21 maart 2008, BNB 2008/159 (m.nt. Albert), pt. 4.16, en de noot van Zwemmer onder HR 27 februari 2004, BNB 2004/225.

101 Uit de Straatsburgse rechtspraak volgt niet wat de situatie is, wanneer strafvorderlijke onderzoeksbevoegdheden uitsluitend voor toezichtsdoeleinden worden ingezet. Dat ook dan sprake is van dwang tot zelfbelasting in een strafcontext, ligt vanwege de 'substantive' benadering van het Hof niet voor de hand (tenzij de gevorderde informatie de betrokkene kan belasten).

Dit laatste wordt bevestigd in het latere arrest in de zaak *Marttinen*.<sup>102</sup> Nadat de klager in een faillissementsprocedure had geweigerd inzicht te geven in zijn vermogenspositie, werd een strafrechtelijk onderzoek wegens mogelijke fraude gestart. Ook daaraan weigerde hij mee te werken. Als gevolg daarvan werd hem in een gescheiden (bestuurlijke) verhaalsprocedure opgedragen om alsnog de verlangde informatie te verstrekken. Toen hij dit opnieuw weigerde, werd hem een bestuurlijke boete opgelegd. Omdat het strafrechtelijk vooronderzoek en de verhaalsprocedure dezelfde feiten betroffen 'the applicant could not rule out that, if it transpired from his declaration that he had assets which had not been declared in the previous enforcement inquiries and bankruptcy proceedings, he might be charged with the offence of debtor's fraud'. Daarbij verwijst het Hof naar *J.B.*<sup>103</sup> Uitgaande van een criminal charge is het kennelijk zo dat wanneer het doel van de vordering tot medewerking niet eenduidig punitief van aard is, het Hof nagaat of de gevorderde medewerking (toch) kan bijdragen aan het bewijs voor die 'charge'.

*Vóór het 'charge'-moment speelt het doel-criterium geen rol*

Ik merk op dat, als er nog geen criminal charge is, aan deze laatste beoordeling respectievelijk het doel-criterium niet wordt toegekomen. De betrokkene moet dan meewerken (vgl. een uitnodiging tot het doen van belastingaangifte of het beantwoorden van een vragenbrief van de Belastingdienst) en hij kan 'gewoon' worden bestraft vanwege de weigering om dat te doen. De bestraffing ziet dan alleen op het informatieverzuim zelf.

Anders gezegd, enkel voor de 'determination of a criminal charge' zet het zwijgrecht de verplichting om tegenover autoriteiten te verklaren opzij; meewerkverplichtingen in het kader van de niet-strafachtige wetstoepassing (zoals het opleggen van een belastingaanslag), raken niet aan het zwijgrecht.<sup>104</sup> Na de criminal charge kan de betrokkene zich voor wat betreft het punitief gebruik ervan echter wel beroepen op het bewijsverbod. Dat verbod staat in het volgende hoofdstuk centraal.

## 6.6 Samenvatting en conclusies

Het zwijgrecht ('the right to remain silent') vormt de kern van het in art. 6 EVRM belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting. Het verzet zich tegen het afdwingen van een verklaring van de verdachte, die op belastende wijze kan worden gebruikt in de context van strafprocedure. Het zwijgrecht is primair weigeringsgrond voor het afleggen van mondelinge en schriftelijke verklaringen. Wanneer de verdachte zich op het zwijgrecht beroept, dan zullen de autoriteiten zijn keuze om geen verklaring te willen afleggen, moeten respecteren. De verdachte mag daarvoor niet worden bestraft. Ook anderszins mogen de autoriteiten geen (ontoelaatbare) dwangmaatregelen tegen de verdachte treffen die ertoe strekken hem tegen zijn wil te doen verklaren.

*Toepasselijkheids criterium 'dwang'*

Omdat het Hof de criteria 'dwang', 'zelfbelasting' en 'strafcontext' materieel uitlegt, is het toepassingsbereik van het zwijgrecht ruim. De op de verdachte uitgeoefende dwang om na het 'charge'-moment te verklaren, kan worden opgeroepen door tal van omstandigheden.

<sup>102</sup> EHRM 21 april 2009 (*Marttinen t. Finland*), NJ 2009, 557 (m.nt. Schalken); FED 2009/69 (m.nt. Thomas).

<sup>103</sup> § 71.

<sup>104</sup> Vgl. Blomberg 2005, p. 413.

In geval van een wettelijke meewerkplicht concentreert die zich op de (dreiging van) juridische sancties (geldboetes, gevangenisstraf) die zijn gesteld op de niet-nakoming daarvan. Andere dwangmiddelen zijn bijvoorbeeld misleiding, intimidatie en (fysieke) bedreiging. Wordt voor de toepasselijkheid van het EVRM-zwijgrecht geabstraheerd van de andere twee toepasselijkheidscriteria (zelfbelasting en strafcontext), dan moet worden aangenomen dat de enkele vaststelling dat sprake is van dwang om te verklaren, dus ongeacht de mate of ontoelaatbaarheid van die dwang, volstaat. Wanneer een verdachte vrijwillig en onomwonden afstand heeft gedaan van het zwijgrecht ofwel vrijwillig verklaart, dan is dit recht niet in het geding.

#### *Toepasselijkheids criterium 'zelfbelasting'*

Of een afgedwongen verklaring de verdachte kan belasten, is vooral afhankelijk van de aard en omvang van de (wettelijke) antwoordplicht in relatie tot de tegenover hem geuite beschuldiging en de toepasselijke nationale procedureregels. Kan het gevorderde op mogelijk belastende wijze tegen hem worden gebruikt, als bewijs voor de tegenover de verdachte geuite strafaanklacht of anderszins? Hiermee opteert het Hof voor een aanmerkelijk ruimere notie van zelfbelasting dan bijvoorbeeld het HvJ. Uit zijn rechtspraak volgen wel twee beperkingen van de notie van zelfbelasting. Het zwijgrecht is niet toepasselijk op:

- verklaringen uit hoofde van een beperkte antwoordplicht; en
- (bewust) onjuiste verklaringen die een criminal charge tot gevolg hebben.

#### *Toepasselijkheids criterium 'strafcontext'*

Het zwijgrecht omvat enkel verklaringen die worden afgedwongen in de context van een straf(achtige) procedure. Deze strafcontext impliceert dat de autoriteiten verklaringen met een punitief oogmerk van de verdachte vorderen of althans dat er een voldoende concrete relatie bestaat tussen de gevorderde verklaringen en de tegenover hem geuite criminal charge. Bij (gelijktijdige) samenloop van toezicht en vervolging is dit het geval wanneer:

- de autoriteiten die de verklaringen vorderen, beschikken over toezichts- en vervolgingsbevoegdheden, terwijl het doel van die vordering niet eenduidig is en de verklaringen (mede) als bewijs voor de criminal charge kunnen dienen; of
- de verklaringen worden gevorderd door toezichthoudende autoriteiten, terwijl die verklaringen door de vervolgende autoriteiten kunnen worden gebruikt als bewijs voor de criminal charge.





# Toepassingsbereik niet-meewerkrecht

### 7.1 Inleiding

Al in *Funke* maakt het EHRM een onderscheid tussen het zwijgrecht ('the right to remain silent') en het recht tegen zelfincriminatie ('the right not to incriminate oneself'). Toch bleef lange tijd onduidelijk of het Hof dit laatste recht, dat ik in deze studie hierna ook aanduid als het niet-meewerkrecht, als zelfstandig recht naast het zwijgrecht erkent. Tot de uitspraak in de zaak *Jalloh* werd algemeen aangenomen dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting samenvalt met het zwijgrecht.<sup>1</sup> In die aanname behelst dit recht niet meer of anders dan dat niemand door eigen verklaringen (actief) aan zijn veroordeling hoeft bij te dragen.<sup>2</sup>

#### *Saunders: materiaal los van de wil*

Deze gelijkschakeling van het recht tegen gedwongen zelfbelasting met de verklaringsvrijheid, is in de Nederlandse rechtsorde tot op heden ruim aanvaard. Die vindt steun in § 69 van het arrest *Saunders*. Bij de bepaling en ordening van de grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in § 5.3.3 kwam ter sprake dat het Hof daarin schijnbaar in algemene zin overweegt, dat het belastend gebruik van afgedwongen materiaal dat een bestaan heeft onafhankelijk van de wil van de verdachte, niet binnen het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting valt.<sup>3</sup> Zodoende maakt het een op het eerste gezicht duidelijk onderscheid tussen enerzijds verklaringen en anderzijds materiaal dat los van de wil van de verdachte bestaat op het moment waarop dat van hem wordt gevorderd (zogenoemde *Saunders*-materiaal). Het Hof geeft daarvan als voorbeelden documenten die worden verkregen op grond van een (uitleverings)bevel, adem-, bloed- en urinemonsters en lichaamsmateriaal voor DNA-onderzoek.

Evenals geldt voor het begrip 'verklaringen' ('statements') heeft het Hof tot op heden geen omschrijving van het begrip 'materiaal' ('material') gegeven. Mogelijk is richtinggevend wat hieronder naar spraakgebruik wordt verstaan, te weten alles waarvan iets is gemaakt, of waarmee je iets kunt doen.<sup>4</sup> Naast forensisch materiaal en documenten kan

1 Schalken, noot onder EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226, pt. 3. Zie nader Koops 2000, p. 35 e.v.

2 Zie onder meer Cleiren e.a. 2013, aant. 1 bij art. 29 Sv en Schalken, noot onder HR 29 oktober 1996, NJ 1997, 232, pt. 2. Zie voorts EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen), § 110-115.

3 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 69: '(...) material which may be obtained from the accused through the use of compulsory powers but which has an existence independent of the will of the suspect.'

4 Van Dale (digitaal).

worden gedacht aan auto's, motoren, computers, tablets, cd-roms, usb-sticks, externe harde schijven, telefoons, geld, wapens, drugs et cetera. Of het Hof een dergelijke invulling voorstaat, is niet duidelijk.

### *Introductie 'real evidence'-begrip in Jalloh*

In § 5.3.3 kwam ook ter sprake dat na *Funke* en *J.B.* algemeen wordt aangenomen dat materiaal met verklarende waarde – als wilsafhankelijk materiaal – binnen het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting valt. In *Jalloh* oordeelt het Hof het gebruik van een van de verdachte in strijd met art. 3 verkregen bolletje cocaïne, in strijd met het recht tegen gedwongen zelfbelasting, ook al gaat het om bewijs dat onafhankelijk van de wil van verdachte bestaat. Onder verwijzing naar *Funke* en *J.B.* overweegt het dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting weliswaar primair is gericht op het afleggen van een verklaring, maar dat het meermaals een ruimere betekenis aan het nemo tenetur-beginsel heeft toegekend in zaken waarin de gedwongen afgifte van 'real evidence' in het geding was.<sup>5</sup> Nadien overweegt het Hof in *O'Halloran en Francis* dat *Jalloh* niet is behandeld als een zaak die binnen de 'real evidence'-uitzondering van § 69 van het *Saunders*-arrest valt, maar juist als een zaak die moet worden gezien in de *brede* betekenis die het aan dat begrip in *Funke* en *J.B.* heeft toegekend, met als doel daaronder zaken te brengen waarin dwang ter verkrijging van materiaal aan de orde is.<sup>6</sup> Zodoende is in de nemo tenetur-rechtspraak van het Hof sprake van drie categorieën (zelfbelastend) bewijs, te weten:

- verklaringen;
- wilsonafhankelijk materiaal uit het *Saunders*-arrest ('*Saunders*-materiaal'); en
- 'real evidence' (hierna ook: 'fysiek bewijs').

Verklaringen vallen onder het toepassingsbereik van het zwijgrecht. *Saunders*-materiaal heeft in Straatsburg geen nemo tenetur-bescherming. Alleen (bepaald) materiaal dat kan worden gekwalificeerd als 'real evidence' ofwel fysiek bewijs valt onder het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht. Ik merk nu al op dat het onderscheid tussen *Saunders*-materiaal en 'real evidence' niet alleen afhankelijk is van de aard ervan (of beter: het onderscheid tussen forensisch ofwel gerechtelijk bewijs (vgl. DNA-materiaal) enerzijds en fysiek bewijs anderzijds), maar ook van de omstandigheden waaronder het is verkregen (= aard en mate van dwang). Zo zou het bolletje cocaïne van *Jalloh* *Saunders*-materiaal zijn als dat bij een doorzoeking in zijn woning in beslag zou zijn genomen. Of sprake is van verschillende objecten, moet dan ook worden betwijfeld.<sup>7</sup> Zie nader § 7.3.3 hierna.

### *Toepasselijkheidscriteria gelden ook voor (bepaald) materiaal*

Bij de bepaling en ordening in dit hoofdstuk van het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht, neem ik de bevindingen in het vorige hoofdstuk over het toepassingsbereik van het zwijgrecht als uitgangspunt. Hoewel deze waarborgen tegen gedwongen zelfbelasting zich op verschillende bewijsmiddelen richten (verklaringen, 'real evidence'), zijn ze typologisch sterk verwant. De uitleg van de toepasselijkheidscriteria 'zelfbelasting' en

5 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken), § 56.

6 EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema), § 54.

7 Dit geldt temeer omdat forensisch materiaal niet als 'real evidence' kan worden gekwalificeerd, ook niet als dat met ontoelaatbare dwang van de verdachte wordt verkregen. Het betreft immers geen fysiek (bewijs)materiaal.

'strafcontext' lijken in ieder geval niet te verschillen. Enkel met betrekking tot de op de verdachte uitgeoefende dwang is sprake van een verschillende uitleg. Reden waarom dit toepasselijkheids criterium hierna centraal staat, samen met het 'real evidence'-begrip.

## 7.2 Plan van behandeling

In § 7.3 zal ik het onderscheid tussen *Saunders*-materiaal en 'real evidence' analyseren. In aanvulling op de bevindingen in het vorige hoofdstuk, volgen in § 7.4 enkele aanvullende opmerkingen over de toepasselijkheids criteria 'zelfbelasting', 'strafcontext' en (vooral) 'dwang'. In § 7.5 ga ik in op de zogenoemde vruchtenproblematiek en in § 7.6 op enkele aspecten van specifiek documentair bewijs en gegevens(verstrekking). Ik sluit af met een samenvatting en conclusies in § 7.7.

## 7.3 Onderscheid Saunders-materiaal en 'real evidence'

### 7.3.1 Inleiding; vragen opgeroepen door *Saunders*

In zijn dissenting opinion bij het arrest *Saunders* merkt rechter Martens op dat het belangrijk is om een onderscheid te blijven maken tussen het zwijgrecht en het niet-meewerkrecht.<sup>8</sup> Het nemo tenetur-beginsel reikt volgens hem verder dan het zwijgrecht.<sup>9</sup> Het arrest *Saunders* zou te absoluut zijn. Het recht tegen gedwongen zelfbelasting zou alleen nog betrekking hebben op verklaringen. Hij staat een genuanceerder benadering voor in het belang van de bescherming van de verdachte. De grenzen van het nemo tenetur-beginsel zouden ruim moeten worden getrokken. Bij de beoordeling of sprake is van schending ervan, zou plaats moeten zijn voor belangenafweging. Onder omstandigheden zouden inbreuken (niet zijnde schendingen)<sup>10</sup> op het nemo tenetur-beginsel mogelijk moeten zijn.

Martens meent ook dat het onderscheid dat het Hof in *Saunders* aanbrengt tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk bewijs, niet spoort met de aanvaarding door het Hof dat het respecteren van de wil van de verdachte de belangrijkste grondslag van het recht tegen gedwongen zelfbelasting is. Evenals voor het onder dwang afleggen van een verklaring is het onder dwang verstrekken van belastend materiaal in strijd met de wil van de verdachte.<sup>11</sup>

De enkele omstandigheid dat de verdachte op het moment dat het materiaal van hem wordt gevorderd geen invloed kan uitoefenen op het bestaan ervan, betekent niet dat zijn wil erop is gericht om de autoriteiten over dat materiaal te doen beschikken. Echter, de vraag is niet of hij wil worden veroordeeld c.q. gestraft. Die is of hij daaraan tegen zijn wil moet bijdragen door de afgifte van mogelijk belastend materiaal en zo ja, onder welke omstandigheden die afgifte aan het niet-meewerkrecht raakt.

8 Dissenting opinion rechter Martens bij EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), § 47, BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), pt. 10.

9 Zie daarover reeds Ansmink 1981, p. 437 en 447.

10 Zie over dit verschil hoofdstuk 9 hierna.

11 Dissenting opinion rechter Martens bij EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), § 47, BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), pt. 12.

### 7.3.2 Tegenstelling Funke, Saunders en J.B.?

#### 7.3.2.1 Algemeen

In ieder geval tot aan *Jalloh* kon de gelding van het niet-meewerkrecht als zelfstandig recht naast het zwijgrecht serieus worden betwijfeld. De twijfel concentreerde zich rond de verhouding tussen de zaken *Funke*, *Saunders* en *J.B.* Terwijl het EHRM in § 69 van *Saunders* het gebruik van documenten die zijn verkregen op grond van een 'warrant' en ander wilsonafhankelijk materiaal buiten het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting lijkt te houden, brengt het in *Funke* en *J.B.* de gedwongen afgifte van documenten daar wel binnen (en concludeert het tot schending van dit recht). *Saunders* lijkt zodoende in tegenspraak met *Funke* en *J.B.*

#### Verklaringen voor (schijnbare) tegenstelling in de literatuur

In de literatuur is dan ook meer dan eens de vraag gesteld of het EHRM in *Saunders* is teruggekomen op zijn beslissing in *Funke* dat het gedwongen uitleveren van documenten ter inbeslagneming in strijd is met art. 6, lid 1 EVRM.<sup>12</sup> Datzelfde is te zeggen over de latere vraag of *J.B.* aanleiding is voor twijfel over de voormelde uitleg van *Saunders*.<sup>13</sup> Daarbij zouden vooral twee aspecten van belang zijn. Ten eerste overweegt het Hof in *Saunders* in algemene bewoordingen over het gebruik van zogenoemde *Saunders*-materiaal. Het beslist hier niet over.<sup>14</sup> Terwijl het in § 69 van het arrest rept over documenten die worden verkregen op grond van een dwangbevel, betreffen *Funke* en *J.B.* (een poging tot) de verkrijging van documenten door het opleggen aan de klagers van (repeterende) sancties. Dit terwijl voor de verkrijging ervan (enige) medewerking van klagers werd verlangd.

Ten tweede lijkt van belang dat in *Funke* en *J.B.* niet zonder meer vaststond dat de van klagers gevraagde documenten (niet: de achterliggende rekeningen waarop de documenten betrekking hebben) daadwerkelijk bestonden.<sup>15</sup> In *Funke* overweegt het Hof dat het bestaan van de gevraagde documenten onzeker was. Klager had zodoende invloed op de kenbaarheid ervan voor de autoriteiten.<sup>16</sup> In lijn hiermee twijfelt het Hof in *J.B.* uitdrukkelijk aan de juistheid van het standpunt van de Zwitserse regering, dat die al op de hoogte was van de gevraagde informatie.<sup>17</sup> Door die documenten te verstrekken, zou klager zichzelf niet belasten. Bovendien had klager de in het geding zijnde 'bedragen' al toegegeven.<sup>18</sup>

12 Zie bijvoorbeeld Hamer/Dekens 2006, p. 14.

13 In zijn noot onder EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226, pt. 3, meent Schalken – mijns inziens (te) weinig genuanceerd – dat tot aan die zaak op grond van *Saunders* werd aangenomen dat het niet-meewerkrecht samenvalt met het zwijgrecht.

14 Koopman 2002, onderdeel 3, lijkt strikt genomen terecht te stellen dat het Hof in *Saunders* niet heeft beslist dat het niet-meewerkrecht zich niet uitstrekt tot bewijsmateriaal waarvan het bestaan niet afhankelijk is van de wil van de verdachte. Wel overweegt het in algemene zin over het gebruik van wilsonafhankelijk bewijs. Anders Feteris, die in zijn noot onder *Saunders* in BNB 1997/254 meent dat de lezing dat het Hof is teruggekomen op *Funke* de minst onwaarschijnlijke is. In min of meer gelijke zin Valkenburg 1997, p. 578.

15 Zie onder meer Lenos 1997, p. 795 e.v. en Reijntjes 1996, p. 17 e.v.

16 Hamer/Dekens 2006, p. 15, reppen in dit verband over het (in rechte) bestaan van de documenten.

17 De volhardendheid van de Zwitserse belastingautoriteiten – *J.B.* werd tussen 1987 en 1990 acht keer verhoord en zijn weigering mee te werken werd bestraft met vier disciplinaire boetes – doet inderdaad anders vermoeden.

18 EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), BNB 2002/26 (m.nt. Feteris); NJ 2003, 354 (m.nt. Schalken), § 69.

Kortom, in *Funke* wisten de Franse autoriteiten niet zeker of de klager over de gevraagde documenten beschikte, terwijl J.B. werd gevraagd om alle op de rekeningen betrekking hebbende documenten te overleggen.<sup>19</sup> Als klagers dit al zouden hebben gewild, dan konden zij mogelijk toch niet aan de vorderingen van de autoriteiten voldoen.<sup>20</sup>

### 7.3.2.2 *Funke en J.B.: verkapte verklaringen*

Omdat de schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in *Funke* steunt op de onzekerheid over het bestaan van de gevraagde documenten, is ruim aanvaard dat dit gegeven ook in *J.B.* (mede)bepalend is voor de schending in die zaak. De gang van zaken in *Funke* en *J.B.* benadert wel heel dicht de dwang die op een verdachte wordt uitgeoefend om hem een verklaring te laten afleggen. Anders gezegd, omdat de autoriteiten niet zeker wisten of de van klager gevraagde documenten werkelijk bestonden, zou de afgifte ervan het gedwongen afleggen van een verkapte verklaring ofwel 'testimonial evidence' impliceren.<sup>21</sup> Dit terwijl het recht van een verdachte om van dergelijke dwang te worden gevrijwaard, door het Hof in *J.B.* nog eens expliciet wordt benadrukt.<sup>22</sup> In deze uitleg verworden documenten – in aanleg *Saunders*-materiaal –, vanwege het 'verklarende' karakter van de gedwongen *afgifte* ervan tot (naar ik aanneem: wilsafhankelijk) materiaal, dat wel binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht valt.<sup>23</sup> In deze uitleg valt het recht tegen gedwongen zelfbelasting samen met de verklaringsvrijheid (en komt het niet-meewerkrecht in wezen geen zelfstandige betekenis toe naast het zwijgrecht).

19 In afwijking van *Funke*, overweegt het Hof niet dat onzeker was of die documenten wel bestonden. Wat op de rekening betrekking hebbende documenten zijn, is overigens een feitelijke én interpretatieve vraag. De verdachte moet beslissen – beantwoorden – welke documenten op de rekeningen betrekking hebben. Dit laatste is wellicht per definitie onzeker voor de vorderende autoriteiten.

20 Met betrekking tot de zaak *Funke* zie men Reijntjes 1996, p. 17-18. Zie ook Schalken, noot onder HR 29 oktober 1996, NJ 1997, 232, pt. 6, die meent dat het inhumaan is om iemand – en zeker een verdachte die onder vervolgingsdruk staat – te verplichten tot iets waarvan niet zeker is dat hij daartoe in staat is. Of dit ten aanzien van J.B. speelde, is zeer de vraag.

21 Zie onder meer Reijntjes 1996, p. 17-18 en Lenos 1997, p. 795 e.v., die de nadruk leggen op de onzekerheid over het bestaan van de gevraagde documenten. Zie voorts Haas 2012, p. 163. Schrijver meent dat er in de zaken *Funke* en *J.B.* ten minste nauwe verwevenheid is met het zwijgrecht, nu het in deze zaken in feite – althans voor een deel – om de vraag ging of de gevraagde documenten wel bestonden. Die vraag konden de autoriteiten onafhankelijk van de wil van Funke, dat wil zeggen zonder diens verklaring, niet beantwoorden. Dit terwijl het in *J.B.* mede om verklaringen gaat die men de klager in die zaak wilde laten afleggen. Anders bijvoorbeeld Koopman 2002, onderdeel 3.4, die wijst op de conclusie in § 71 van *J.B.* Daarin staat dat sprake is van een 'violation of the right under Article 6, par. 1 of the Convention not to incriminate oneself'. Hier wordt het zwijgrecht niet genoemd. Dit zou anders zijn geweest, aldus Koopman, als het Hof iets had willen zeggen over de weigering om een verklaring af te leggen.

22 § 65-66. Schalken, noot onder EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), NJ 2003, 354, koppelt de speculatieve aard van de vorderingen aan de betrouwbaarheid van het eventueel te verkrijgen bewijsmateriaal (nadien genuanceerd in zijn noot onder EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226).

23 In deze zin reeds Feteris in zijn noot onder EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), BNB 2002/26, pt. 4. Ik merk nu al op dat de (verklarende) inhoud van de van Funke en J.B. gevorderde documenten in de overwegingen van het Hof geen rol speelt. Zie § 7.6.2.2 hierna.

### 7.3.3 'Real evidence'-begrip; Jalloh

#### 7.3.3.1 Algemeen

Zo hierover nog was te twijfelen, dan laat de zaak *Jalloh* geen andere gevolgtrekking toe dan dat de (schijnbare) tegenstelling tussen *Funke* en *J.B.* en *Saunders*, is overbrugd.<sup>24</sup> In *Jalloh* erkent het EHRM uitdrukkelijk dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting ruimer is dan het zwijgrecht. Het omvat mede een niet-meewerkrecht. Deze waarborg strekt zich uit tot 'real evidence'.

In deze zaak speelde de verkrijging van een bolletje cocaïne door middel van het gedwongen toedienen aan klager van een braakmiddel. Omdat de agenten die hem observeerden op de hoogte waren van het bestaan van het bolletje cocaïne voordat hij dat opspuugde, vormde het geen 'verklarend' bewijs.<sup>25</sup> Toch is het bolletje cocaïne geen *Saunders*-materiaal. Het is 'real evidence'. In lijn met de documenten die van *Funke* en *J.B.* werden gevorderd, brengt het Hof het bolletje – in casu via de band van schending van art. 3 EVRM – binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht.<sup>26</sup>

#### *Duitse regering: gelijkstelling lichaamsmateriaal en lichaamsvreemd materiaal*

In de klachtprocedure voor het Hof had de Duitse regering het standpunt ingenomen dat uit *Saunders* volgt, dat het via een braakmiddel verkrijgen van de drugs als bewijs toelaatbaar is. Het recht tegen gedwongen zelfbelasting zou enkel verbieden dat een persoon tegen zijn wil handelt. Volgens de Duitse regering werd *Jalloh* niet gedwongen (actief) mee te werken aan het onderzoek. Het opspugen van het bolletje cocaïne was een oncontroleerbare, lichamelijke reactie, die niet werd verboden door het recht tegen gedwongen zelfbelasting. De aanvankelijke weigering van klager om mee te werken aan het onderzoek, was volgens de Duitse regering in dit verband irrelevant. Anders zouden alle onderzoekshandelingen die erop zijn gericht de wil van de verdachte om bewijs te verhullen te doorbreken, zoals bloedonderzoek of doorzoeking, verboden zijn. Als het is toegestaan om lichaamsstoffen of cellen als belastend bewijs te gebruiken, zoals het Hof in *Saunders* overweegt, dan moet het volgens de Duitse regering ook mogelijk zijn materiaal te gebruiken dat lichaamsvreemd is. Het bewijsgebruik van het bolletje cocaïne in de strafzaak tegen klager, kon dan ook niet ontaarden in een onbehoorlijk strafproces in de zin van art. 6, lid 1 EVRM.

#### *Hof: drie aspecten die Saunders-materiaal en 'real evidence' van elkaar scheiden*

Het Hof vaart een andere koers. Betreffende de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht overweegt het dat in de onderwerpelijke zaak aan de orde is het gebruik in de nationale strafprocedure van fysiek bewijs dat is verkregen in strijd met klagers integriteit. Onder verwijzing naar *Funke* en *J.B.* overweegt het dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting weliswaar primair is gericht op het afleggen van een verklaring, maar dat het meermaals een ruimere betekenis aan het nemo tenetur-beginsel heeft toegekend in zaken waarin

<sup>24</sup> Minder stellig is Asbreuk 2008, p. 9.

<sup>25</sup> Voor de goede orde, het Hof overweegt dit niet. Ook in andere arresten rept het Hof niet over materiaal met verklarende waarde ('testimonial evidence').

<sup>26</sup> EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen), § 107-108.

de gedwongen afgifte van 'real evidence' in het geding was. Het bolletje cocaïne dat door toediening van een braakmiddel van klager werd verkregen, kan volgens het Hof worden beschouwd als *Saunders*-materiaal dat in de regel als bewijs in strafprocedures kan worden gebruikt. Drie aspecten doen de onderwerpelijke zaak echter verschillen van de voorbeelden die het daarvan in § 69 van *Saunders* geeft, te weten:

- het bolletje cocaïne betreft 'real evidence' en niet forensisch materiaal voor het detecteren van alcohol en drugs;
- de mate van geweld die tegen klager werd gebruikt, verschilt aanmerkelijk met de mate van dwang die gewoonlijk nodig is om de typen van wilsonafhankelijk materiaal uit het *Saunders*-arrest te verkrijgen; en
- het bewijs in de onderwerpelijke zaak is verkregen op een wijze die in strijd komt met art. 3 EVRM.<sup>27</sup>

### 7.3.3.2 'Real evidence' betreft fysieke bewijsmiddelen

Dit is de eerste keer dat het EHRM het begrip 'real evidence' in de context van *nemo tenetur* gebruikt.<sup>28</sup> Gelet op het zo-even genoemde eerste aspect lijkt het daarmee het oog te hebben op fysiek bewijs, dat wil zeggen materiaal dat zintuiglijk en rechtstreeks waarneembaar en (voor zover hiervan te onderscheiden) direct belastend is. Vgl. documenten, wapens, (gemerkt) geld en goederen.<sup>29</sup> Lichaamsmateriaal (zoals bloed, haren en urine) is dat niet, omdat dergelijk materiaal wordt verkregen met het oog op verder (forensisch) onderzoek, bijvoorbeeld om de aanwezigheid van alcohol of drugs vast te stellen.<sup>30</sup> Het bestaan van lichaamsmateriaal staat los van strafbare gedragingen. De verdachte kan daar niet over 'beschikken'. Het is er; of hij dat wil of niet.

Evenzo geldt voor het andere voorbeeld dat het Hof in § 69 van het *Saunders*-arrest (naast forensisch materiaal) geeft van wilsonafhankelijk materiaal, te weten 'documents acquired pursuant to a warrant', dat niet van belang is of de verdachte wil dat de autoriteiten dat materiaal verkrijgen, maar of hij door de afgifte ervan (actief) moet bijdragen – dus eventueel tegen zijn wil – aan die verkrijging. Ter vergelijking: wanneer de autoriteiten bij een doorzoeking (op grond van een 'warrant') documenten in handen krijgen, dan is van enige actieve medewerking van de verdachte geen sprake.<sup>31</sup>

27 § 113-115.

28 Dit begrip lijkt te zijn ontleend aan de Amerikaanse rechtspraak (zie § 49). Zie nadien onder meer EHRM 30 juni 2008 (*Gäfgen t. Duitsland*), NJ 2009, 20 (m.nt. Buruma), § 167.

29 Vgl. Schalken, noot onder het arrest in NJ 2007, 226, die 'real evidence' omschrijft als het werkelijke bewijs, dat wil zeggen het bewijs zelf, het direct belastende bewijs dat via dwang door de verdachte zelf moet worden geleverd. Over het 'real evidence'-begrip zie men nader Asbreuk 2008.

30 Dit onderscheid is subtiel. Vgl. bloedsporen op een kledingstuk dat de verdachte moet afgeven.

31 De regering van Verenigd Koninkrijk repte in de klachtprocedure voor het Hof over 'documents pursuant to "search" warrants' (§ 62; cursivering toegevoegd), dat wil zeggen doorzoeking. Ter vergelijking: het voldoen aan een (aan inbeslagneming gekoppeld) uitleveringsbevel vereist steeds (enige) actieve medewerking. Zie nader § 7.4.3.2.1 e.v. hierna.



### 7.3.3.3 Naast aard materiaal is verkrijgingswijze relevant criterium

In zijn concurring opinion bij *Jalloh* merkt rechter Zupančič op (min of meer in lijn met rechter Martens; zie § 7.3.1 hiervoor), dat het in *Saunders* gesuggereerde onderscheid tussen mondelinge verklaringen en wilsonafhankelijk materiaal onhoudbaar is, omdat daarbij geen rekening wordt gehouden met de wijze van verkrijging van dat materiaal.<sup>32</sup> Materiaal dat door marteling is verkregen, zou dan toelaatbaar zijn, zolang het maar onafhankelijk van de wil van de verdachte bestaat. Terwijl *Saunders* een belangrijke zaak is omdat het de twee dimensies van de nemo tenetur-problematiek aan elkaar knoopt (= het recht te worden gevrijwaard van dwang om zichzelf te belasten en bewijsuitsluiting), zal de ratio daarvan volgens Zupančič niet de tand des tijds weerstaan.

Hierop sluit aan de vaststelling van Schalken in zijn noot onder *Jalloh*, dat het EHRM in die zaak de reikwijdte van het recht tegen gedwongen zelfbelasting heeft verruimd door het *Saunders*-criterium uit te breiden naar de wijze van (bewijs)verkrijging.<sup>33</sup> Het door de klager ingeslikte en uitgebrakte bolletje cocaïne bestond qua technische samenstelling immers onafhankelijk van zijn wil. De mate van op hem toegepast geweld kon (de betrouwbaarheid van) het bewijs als zodanig niet beïnvloeden.<sup>34</sup>

#### 'Material' en 'measure' gaan hand in hand

Na *Jalloh* moet het ervoor worden gehouden dat 's Hofs benadering van de nemo tenetur-problematiek niet alleen 'material based' is, zoals het *Saunders*-criterium toch sterk doet vermoeden, maar ook 'measure based'.<sup>35</sup> Bij de vaststelling of het niet-meewerkrecht toepasselijk is, gaat het niet werkelijk uit van een strak dogmatisch onderscheid tussen beide criteria. Het Hof lijkt deze naast elkaar te hanteren. De aard van het materiaal en de omstandigheden waaronder het van de verdachte wordt verkregen, geven samen de doorslag. Vgl. een van de meer genoemde voorbeelden die het Hof in *Saunders* geeft van wilsonafhankelijk materiaal, namelijk 'documents acquired pursuant to a warrant'.<sup>36</sup> In dit voorbeeld grijpen object ('material') en verkrijgingswijze ('measure') in elkaar. Goed voorstelbaar is dat dit in aanleg voor alle fysiek bewijs geldt. In *Funke* en *J.B.* hecht het Hof belang aan de – met sancties bedreigde – ruime vraagstelling omtrent documenten en in *Jalloh* aan het onder dwang toedienen van een braakmiddel ter verkrijging van het bolletje cocaïne. Of sprake is van verschillende 'objecten', moet zodoende worden betwijfeld.

## 7.3.4 Betekenis verkrijgingswijze 'real evidence'

### 7.3.4.1 Inleiding

In § 111 van het arrest in de zaak *Jalloh* overweegt het EHRM onder verwijzing naar *Funke* en *J.B.* (waarin art. 3 EVRM niet speelde), dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting

32 Concurring opinion rechter Zupančič bij EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge).

33 Schalken, noot onder EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226, pt. 3.

34 In § 5.3.3.2.3 kwam al ter sprake dat de betrouwbaarheid van het bewijs als grondslag van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, in beginsel geen vat heeft op wilsonafhankelijk bewijs(materiaal).

35 Vgl. Redmaine 2007, p. 216 e.v.

36 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 69.



weliswaar primair is gericht op het afleggen van een verklaring, maar dat het meermaals een ruimere betekenis aan het nemo tenetur-beginsel heeft toegekend in zaken waarin de gedwongen afgifte van 'real evidence' in het geding was.<sup>37</sup> Nadien overweegt het in *O'Halloran en Francis* dat *Jalloh* niet is behandeld als een zaak die binnen de 'real evidence'-*uitzondering* van § 69 van het *Saunders*-arrest valt, maar juist als een zaak die moet worden gezien in de bredere betekenis die het aan dat begrip heeft toegekend in *Funke* en *J.B.*, met als doel daaronder zaken te brengen waarin dwang ter verkrijging van materiaal aan de orde is.<sup>38</sup> Hierop sluit aan het in *Jalloh* gemaakte onderscheid tussen *Saunders*-materiaal en 'real evidence'. Naast het direct belastende karakter van het bolletje cocaïne steunt dat onderscheid op twee andere aspecten, te weten de mate van geweld die tegen de klager werd gebruikt en – in het verlengde daarvan – de schending van art. 3 EVRM in die zaak.<sup>39</sup>

Kennelijk moet de betekenis van de verkrijgingswijze van het materiaal voor de toepasbaarheid van het niet-meewerkrecht, worden gezocht in de mate van dwang die daarvan op de verdachte uitgaat.

#### *Saunders-criterium is niet absoluut*

Tot aan *Jalloh* werd algemeen aangenomen dat het EHRM in § 69 van het *Saunders*-arrest, naast forensisch materiaal ook fysiek materiaal uitsluit van nemo tenetur-bescherming, althans wanneer de afgifte ervan geen 'verklarend' karakter heeft (vgl. *Funke* en *J.B.* (a contrario)).<sup>40</sup> Vgl. Van Kempen die opmerkt dat het Hof zijn overweging in *Saunders* dat (wilsonafhankelijk) materiaal buiten het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting valt, in *Jalloh* deels lijkt te hebben herroepen of althans lijkt te hebben genuanceerd.<sup>41</sup> Niet elk materiaal dat 'may be obtained from the accused through the use of compulsory powers but which has an existence independent of the will of the suspect', is toelaatbaar als bewijs tegen hem. Het onderscheid tussen wilsonafhankelijk en wilsafhankelijk materiaal is kennelijk niet absoluut, dat wil zeggen niet doorslaggevend voor de gelding van het niet-meewerkrecht. Dat onderscheid kan worden 'overruled' door de verkrijgingswijze c.q. de mate van dwang die bij de verkrijging van het materiaal op de verdachte wordt uitgeoefend.<sup>42</sup>

Blijft de – hierna te beantwoorden – vraag of de schending van het niet-meewerkrecht in de zaken *Funke* en *J.B.* (enkel) kan worden verklaard door de onzekerheid over het bestaan van de van klagers gevorderde documenten en in *Jalloh* vanwege de schending van art. 3 EVRM, of dat er meer aan de hand is.

#### 7.3.4.2 *Funke* en *J.B.*: 'verklarende' waarde of beschikbaarheid materiaal?

Kort na het verschijnen van het arrest in de zaak *Chambaz* leidt Wattel uit die zaak en de zaak *J.B.* af, dat het EHRM met bewijsmateriaal dat 'onafhankelijk van de wil van de

37 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen).

38 EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema), § 54.

39 Zie het slot van § 7.3.3.1 hiervoor.

40 Zie § 7.3.2.2 hiervoor.

41 Vgl. Van Kempen, noot onder EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007), nr. 3, p. 368 e.v.

42 Zie nader § 7.4.3 hierna.

verdachte bestaat', kennelijk niet bedoelt niet-bestaande documenten waar de overheid echter niet de hand op kan leggen zonder medewerking van de verdachte. Dit strookt met de Amerikaanse rechtspraak, waarin onder niet-verplicht 'testimonial and communicative evidence' ook worden begrepen documenten waarvan de vervolgers het bestaan of de locatie niet weten.<sup>43</sup> In min of meer gelijke zin Velthuis. Zij meent dat de term 'wilsonafhankelijk materiaal' enkel wordt gebruikt wanneer dat materiaal niet alleen onafhankelijk van de wil bestaat, maar ook onafhankelijk van de wil van de verdachte als bewijs in een procedure kan worden ingebracht. Materiaal dat de autoriteiten enkel met medewerking van de verdachte kunnen verkrijgen (vgl. *Funke* en *J.B.*), zou dan gekwalificeerd moeten worden als wilsafhankelijk.<sup>44</sup> Anders dan Wattel lijkt Velthuis niet vast te houden aan de lezing waarin een vangnetexpeditie 'voorwaarde' is voor de toepasselijkheid van het recht tegen gedwongen zelfbelasting op bewijsmateriaal.

*Niet bestaan maar beschikbaarheid is beslissend criterium*

Zie voor deze laatste opvatting meer expliciet Fokkens en Spek. Zij leiden uit de zinsnede 'in defiance of the will of that person' in § 68 van *J.B.* af, dat niet van belang is of materiaal onafhankelijk van de wil bestaat, maar of materiaal – als bewijs – onafhankelijk van de wil van de betrokkene beschikbaar is. Zij merken bankafschriften aan als wilsonafhankelijk materiaal, maar menen dat voor gebruikmaking ervan bepalend is of die enkel door actieve medewerking van de verdachte kunnen worden verkregen.<sup>45</sup>

Na *Chambaz* merken ook andere schrijvers documenten waar de autoriteiten zonder hulp van de verdachte niet over kunnen beschikken, aan als wilsonafhankelijk materiaal waarop het niet-meewerkrecht van toepassing is. Zie bijvoorbeeld Barkhuysen en Van Emmerik die in hun noot onder het arrest in de zaak *Chambaz* schrijven dat *Saunders*-materiaal in beginsel wel met behulp van dwang bij de overtreder kan worden verzameld, maar dat dit anders kan liggen als het materiaal onafhankelijk van de wil van betrokkene bestaat, maar niet zonder diens hulp kan worden verkregen.<sup>46</sup>

Meer in het algemeen lijkt het accent dat in de literatuur na *J.B.* werd gelegd op het speculatieve karakter van een vordering tot afgifte van materiaal (als vangnetexpeditie), vooral na *Chambaz* te worden verlegd naar de beschikbaarheid van het materiaal voor de autoriteiten. Materiaal dat alleen via de verdachte beschikbaar is, zou – als al dan niet 'wilsafhankelijk' bewijs; daarover bestaat in de literatuur verschil van inzicht<sup>47</sup> – binnen het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting vallen.

43 Wattel 2012. Waarop de gelijkstelling tussen wilsafhankelijk bewijs en 'testimonial and communicative evidence' precies steunt, wordt niet duidelijk.

44 Velthuis 2013, p. 35.

45 Fokkens/Spek 2005, p. 157 en 159.

46 Barkhuysen en Van Emmerik, noot onder EHRM 5 april 2012 (*Chambaz t. Zwitserland*), AB 2012/323, pt. 4, met verwijzing naar EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), AB 2002/343 (m.nt. Jansen en Luchtman). Zie ook De Bont 2013, p. 33.

47 Zie ik het goed, dan bestaat dit verschil van inzicht erin dat twee aspecten van belang worden geacht voor het al dan niet wilsonafhankelijke karakter van materiaal. Het eerste is of dat materiaal al dan niet bestaat op het moment dat het van de verdachte wordt gevorderd (in werkelijkheid of naar het (subjectieve) oordeel van de autoriteiten). Het tweede aspect is of het materiaal voor de vorderende autoriteiten al dan niet buiten de verdachte om beschikbaar is.

## 7.3.4.3 Beschikbaarheid materiaal of mate van dwang tot zelfbelasting? Ruime lezing

Naar mijn oordeel laat de nemo tenetur-rechtspraak van het EHRM ruimte voor een lezing van *Funke* en *J.B.*, waarin niet de verklaringsvrijheid en/of de beschikbaarheid van het materiaal voorop staat, maar de op de klagers uitgeoefende dwang tot zelfbelasting.<sup>48</sup> In *Jalloh* was immers sprake van de gedwongen verkrijging van wilsonafhankelijk materiaal zonder verklarende waarde en concludeert het Hof tot schending van het niet-meewerkrecht. De vraag is echter of uit deze zaak algemene(re) conclusies kunnen worden getrokken voor wat betreft het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht of meer precies of dit recht zich ook uitstrekt tot bestaand bewijs(materiaal) dat zónder schending van art. 3 wordt verkregen.<sup>49</sup>

Voor een bevestigend antwoord pleit mijns inziens dat het Hof in *O'Halloran en Francis* overweegt dat *Jalloh* niet is behandeld als een zaak die binnen de 'real evidence'-uitzondering van § 69 van het *Saunders*-arrest valt, maar juist als een zaak die moet worden gezien in de bredere betekenis die het aan dat begrip heeft toegekend in *Funke* en *J.B.*, met als doel daaronder zaken te brengen waarin dwang ter verkrijging van materiaal aan de orde is.<sup>50</sup> Het overweegt ook dat in *Funke*, *J.B.*, *Heaney en McGuinness* en *Shannon* sprake was van ruime onderzoeksbevoegdheden respectievelijk meewerkplichten, die in de gegeven omstandigheden (waaronder sanctiedreiging en -oplegging) ontoelaatbare dwang oproepen.<sup>51</sup> Deze overwegingen kunnen zo worden gelezen, dat de mate van dwang tot zelfbelasting voorop staat bij de vaststelling of het niet-meewerkrecht is geschonden. Dit geldt temeer omdat het Hof in *Funke* noch *J.B.* de 'verklarende' waarde van de van klagers gevorderde documenten uitdrukkelijk in zijn overwegingen betreft, bijvoorbeeld door een relatie te leggen met de verklaringsvrijheid c.q. het zwijgrecht.

Zie ook Machielse die erop wijst dat het Hof ook in de zaak *Weh* het nemo tenetur-spectrum breder lijkt te trekken dan het zwijgrecht en de verklaringsvrijheid, door in relatie tot *Saunders* te spreken van 'cases concerning the use of incriminating information compulsorily obtained outside the context of criminal proceedings in a subsequent criminal prosecution'.<sup>52</sup> In *O'Halloran and Francis* heet het dat het recht van de verdachte om zichzelf niet te belasten is 'primarily concerned with respecting the will of an accused person to remain silent', aldus Machielse.

Misschien belangrijker is dat in *Chambaz* geen uitdrukkelijke rol speelt of – in de ogen van de Zwitserse fiscale autoriteiten – de van de klager gevorderde documenten al dan niet bestonden. Uit de door partijen aangedragen feiten volgt in ieder geval niet dat de vordering het karakter van een 'fishing expedition' ofwel vangnetexpeditie had.<sup>53</sup> Sterker, er lijkt sprake van een min of meer gespecificeerde – mogelijk op ervaringsregels

48 Zie eerder Wijsman 2013.

49 Of het niet-meewerkrecht – wanneer toepasselijk – is geschonden, is een andere vraag. Daarvoor is vereist dat de mate van dwang ontoelaatbaar is. Zie daarover hoofdstuk 9 hierna.

50 EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema), § 54.

51 § 58.

52 A-G Machielse, conclusie bij HR van 26 juni 2012, NJ 2013, 85 (m.nt. F.W. Bleichrodt), pt. 7.2.10. Zie ook A-G Knigge, conclusie bij HR 19 september 2006, NJ 2007, 39 (m.nt. Reijntjes); AB 2007/2 (m.nt. Jongma), pt. 72.

53 Vgl. § 47. Dit aspect speelt ook geen rol in de dissenting opinion van rechter Power-Forde bij het arrest. Daarin gaat zij onder meer in op het – volgens haar niet-bestaande – onderscheid tussen documentair bewijs en forensisch bewijs. Beide zijn wilsonafhankelijk.

steunende – vordering. In § 53 van het arrest overweegt het Hof kortweg dat de klager vanwege de boeteoplegging door de Zwitserse fiscale autoriteiten werd gedwongen om mogelijk zelfbelastende documenten af te geven.<sup>54</sup>

*Jalloh is uitzonderlijk geval van gedwongen verkrijging van 'real evidence'*

Blijft staan dat de gedwongen verkrijging van 'real evidence' in *Jalloh* een uitzonderlijk geval is vanwege de schending van art. 3 EVRM. Het Hof hanteert (daarom) een specifieke motivering. Dat art. 6 was geschonden, is een oordeel ten overvloede. Het is de vraag of het Hof zonder schending van art. 3 EVRM ook zo zou beslissen. Wat is anders nog de betekenis van het onderscheid wilsafhankelijk/wilsonafhankelijk materiaal in § 69 van *Saunders*? Wanneer het niet-meewerkrecht (buiten situaties waarin art. 3 EVRM is geschonden) ook fysiek bewijs zonder verklarende waarde zou omvatten, dan zou het Hof bovendien afwijken van de in het volgende onderdeel te bespreken Amerikaanse rechtspraak over het Fifth Amendment. Omdat het Hof al vaker aansluiting heeft gezocht bij de nemo tenetur-rechtspraak van onder meer de Amerikaanse rechter<sup>55</sup>, ligt het op zichzelf niet voor de hand dat het daarvan uitdrukkelijk zou afwijken.

7.3.4.4 *'Testimonial and communicative evidence' in de Amerikaanse rechtspraak*

7.3.4.4.1 *'Foregone conclusion'-doctrine*

Op grond van de Amerikaanse nemo tenetur-rechtspraak ontwikkelde 'foregone conclusion'-doctrine, is beslissend criterium voor de gelding van het zogenoemde Fifth Amendment<sup>56</sup> of de autoriteiten bewijs zoeken ('seeking testimony'). Daarvoor is niet van belang de verklarende waarde van de inhoud van het materiaal, maar de verklarende waarde van de handeling die van de verdachte wordt gevorderd. De afgifte van materiaal waarvan het bestaan, het bezit en de authenticiteit bij de autoriteiten bekend zijn, heeft geen nemo tenetur-bescherming. Wat er in het hoofd van de verdachte zit, wordt dan niet tegen hem gebruikt. Die afgifte is dan enkel een fysieke handeling ('physical act').<sup>57</sup>

54 Zie ook Niessen, conclusie van 19 december 2014, ECLI:NL:PHR:2014:2728, pt. 4.27. Ik teken hierbij aan dat het Hof aan de zaak *Chambaz* 'importance level 2' heeft toegekend (zie § 4.1 hiervoor). Dit betekent dat het geen zaak is die volgens het Hof duidelijk bijdraagt aan de ontwikkeling, verduidelijking of wijziging van zijn rechtspraak. Dit laatste geldt wel voor de zaken *J.B.* en *Jalloh* (beiden 'Case Reports').

55 Zie Reijntjes 1996.

56 Het Fifth Amendment is onderdeel van de Amerikaanse 'Bill of Rights' dat als onderdeel van de Amerikaanse 'Constitution' (Grondwet) de rechten van de mens vastlegt. In het Fifth Amendment zijn het recht op een eerlijk proces, het beginsel van ne bis in idem en het recht niet tegen zichzelf te hoeven getuigen vastgelegd. Van dit laatste recht is de zogenoemde Miranda Warning een afgeleide. Zie daarover § 7.3.4.5 hierna.

57 Zie in dit verband de dissenting opinion van Justice Stevens bij de beslissing van de U.S. Supreme Court van 22 juni 1988 (487 U.S. 201 (108 S.Ct. 2341, 101 L.Ed.2d 184) *John Doe, Petitioner v. United States*. No. 86-1753), waar de hoogste Amerikaanse rechter in latere uitspraken naar verwijst: 'A defendant can be compelled to produce material evidence that is incriminating. Fingerprints, blood samples, voice exemplars, handwriting specimens, or other items of physical evidence may be extracted from a defendant against his will. But can he be compelled to use his mind to assist the prosecution in convicting him of a crime? I think not. He may in some case be forced to surrender a key to a strongbox containing incriminating documents, but I do not believe he can be compelled to reveal the combination to his wall safe – by word or deed.'

Omgekeerd geldt dat de handeling die de erkenning van het bestaan, het bezit en/of de authenticiteit van materiaal behelst, verklarende waarde heeft. Het gaat dus om de combinatie: wat er in het hoofd van de verdachte zit, moet door hem worden 'gebruikt' en de afgifte van het materiaal moet (dus) een verkapte verklaring ('implied factual statement') opleveren over het bestaan, de authenticiteit en/of plaats c.q. de beschikbaarheid ('possession or control')<sup>58</sup> ervan. In het verlengde hiervan ligt dat nemo tenetur-bescherming meer waarschijnlijk wordt, naarmate de vordering ruime(re) categorieën van documenten omvat. De afgifte daarvan is 'tantamount to answering a series of interrogatories asking a witness to disclose the existence and location of particular documents fitting certain broad descriptions'.<sup>59</sup> Meer in het algemeen geldt dat de vaststelling of een handeling verklarende waarde heeft die voldoende is om de bescherming van het Fifth Amendment te krijgen, een 'fact-intensive inquiry' is.<sup>60</sup> De bewijslast dat dit niet zo is, dat wil zeggen dat sprake is van een 'foregone conclusion', rust op de autoriteiten die de medewerking vorderen.

In het volgende onderdeel zal ik enkele uitspraken van de Amerikaanse rechter aanstippen, waarin de vraag naar het bestaan van elementen van het afleggen van een verklaring speelt.<sup>61</sup>

#### 7.3.4.2 Casuïstiek

De 'foregone conclusion'-doctrine was onder meer aan de orde in de uitspraak van de US Court of Appeal van 23 februari 2012.<sup>62</sup> In geschil was een vordering tot het geven van toegang tot harddisks in verband met de verdenking van het bezit van kinderporno. Die disks waren versleuteld. De rechter oordeelt dat geen sprake is van een 'foregone conclusion'. De autoriteiten wisten namelijk door de wijze van versleuteling niet of er iets op de harddisks stond en zo ja wat en evenmin of de verdachte in staat was om toegang tot de disks te geven. De vordering ter zake is in strijd met het Fifth Amendment, zodat de verdachte daaraan niet hoefde te voldoen.

In *Boucher* was ook sprake van een vordering om toegang tot harddisks te geven.<sup>63</sup> De rechter neemt in deze zaak geen strijd met het Fifth Amendment aan. De verdachte had al een keer toegang tot harddisks gegeven en de autoriteiten hadden op dat moment al een deel van de bestandsnamen gezien. Die namen duiden op kinderpornografisch materiaal. Of de inhoud van de bestanden overeenkomt met de bestandsnaam, is dan niet van belang. Dit oordeel is in beroep bevestigd.<sup>64</sup>

58 Vgl. *Fisher v. United States*, 425 U.S. 411 (1976) en recent *United States v. Sideman & Bancroft, LLP*, \_\_ F.3d \_\_ (9th Cir. Jan. 8, 2013) (No. 11-15930). Het beschikbaarheidscriterium van Fokkens en Spek lijkt hierop aan te sluiten. Zie § 7.3.4.1 hiervoor.

59 *United States v. Hubbell*, 530 U.S. 27, 43 (2000), § 41-42.

60 *Fisher v. United States*, 425 U.S. 411 (1976), § 410.

61 Enkele van deze uitspraken zijn besproken in Koops 2012, p. 68 e.v.

62 *United States v. John Doe*, In re Grand Jury Subpoena Duces Tecum (11 Cir Feb. 23, 2012).

63 In re *Boucher*, 2007 WL 4246473 (D. Vt. Nov. 29, 2007).

64 Zie In re *Boucher*, 2009, WL 424718 (D. Vt. 2009).

*Belastingzaken; vorderingen IRS*

In *Sideman & Bancroft* onderzocht de IRS mogelijke betrokkenheid van een advocaat bij belastingontduiking en valse aangifte.<sup>65</sup> Tijdens het onderzoek bleek dat de (verdachte) belastingplichtige in kwestie belastingdocumenten had verstrekt aan diens (civiel) advocaat. De documenten hadden betrekking op twee door de IRS onderzochte belastingjaren en vormden een stapel papier van ruim anderhalve meter. De advocaat in kwestie meldde desgevraagd dat de documenten waren overhandigd aan een andere (straf)advocaat. De IRS vorderde de afgifte van de (gespecificeerde) documenten van deze laatste advocaat. Die weigerde de documenten af te geven, omdat door afgifte het Fifth Amendment van zijn cliënt – de (verdachte) belastingplichtige in kwestie – zou worden geschonden. Nadat de IRS de afgifte had gevorderd via zogenoemde ‘summons’ (vgl. een dagvaarding of sommatie in onze rechtsorde), stemt de rechter daarin toe. De gevorderde documenten vielen binnen de ‘foregone conclusion’-uitzondering op het Fifth Amendment.

Dit oordeel is in beroep bevestigd. Het bestaan en de locatie van de documenten zijn een ‘foregone conclusion’ en de erkenning van de betrokkene dat hij over de documenten beschikt, zou niet of nauwelijks iets toevoegen aan de informatie waarover de autoriteiten al beschikten. Daarbij verwijst de rechter naar de zaak *Fisher*.

Die zaak betreft ook een vordering van IRS tot afgifte van documenten die zich bij de advocaat van de verdachte bevonden.<sup>66</sup> *Fisher* had documenten van zijn accountant gekregen en die documenten doorgestuurd naar zijn advocaat voor juridisch advies. De IRS vorderde deze documenten van de advocaat, die dit weigerde vanwege het ‘Fifth Amendment privilege’ van zijn cliënt. De rechter oordeelt dat hoewel de verdachte over de documenten beschikte en werd gevraagd die af te geven, het ‘privilege against self-incrimination’ niet toepasselijk was. De documenten behoorden toe aan de accountant, waren door hem vervaardigd en betroffen documenten die een accountant pleegt op te stellen ten behoeve van aangiftewerkzaamheden voor een cliënt. De overheid steunde in geen enkel opzicht op de ‘truth-telling’ van de verdachte om het bestaan ervan of de toegang tot die documenten te bewijzen. Het bestaan en de locatie van de documenten was een ‘foregone conclusion’ en de verdachte voegde weinig tot niets toe aan wat al bij de overheid bekend was over de beschikkingsmacht van de verdachte over de documenten.

Ik wijs ten slotte op de zaak *Hubbell*. Daarin was ook de vordering tot afgifte van documenten in geschil.<sup>67</sup> Die vordering betrof ruim 13.000 pagina’s. Anders dan in *Fisher* had de overheid niet aangetoond dat het voorafgaand aan de vordering wist van het bestaan of de locatie van de documenten. Dit kan niet worden ‘gecompenseerd’ door het algemene argument dat een ondernemer pleegt te beschikken over ondernemings- en fiscale documenten die binnen de ruim omschreven categorieën documenten vallen. Redenen waarom de rechter de vordering in strijd met het Fifth Amendment oordeelt.

<sup>65</sup> *United States v. Sideman & Bancroft, LLP*, \_\_ F.3d \_\_ (9th Cir. Jan. 8, 2013) (No. 11-15930).

<sup>66</sup> *Fisher v. United States*, 425 U.S. 411 (1976).

<sup>67</sup> *United States v. Hubbell*, 530 U.S. 27, 43 (2000).

## 7.3.4.5 'Privilege' versus 'due process'

Wanneer het EHRM de Amerikaanse 'foregone conclusion'-doctrine niet zou volgen en een ruime(re) betekenis aan het nemo tenetur-beginsel zou toekennen in zaken waarin de gedwongen afgifte van 'real evidence' in het geding is, dan kan dat worden verklaard doordat het recht tegen gedwongen zelfbelasting volgens het Hof de kern van het recht op een behoorlijk strafproces is. Ik wijs in dit verband op Roles die meent dat het Hof het nemo tenetur-beginsel verkeerd uitlegt en toepast.<sup>68</sup> De essentie van het (Angelsaksische) 'privilege against self-incrimination' is dat een persoon kan weigeren om bewijs(materiaal) te onthullen of vragen te beantwoorden. Zodra de informatie al dan niet gewild is onthuld, dan verliest het 'privilege' haar betekenis. De vraag naar de toelaatbaarheid van die informatie staat daar dan los van. Het Hof zou deze traditionele betekenis van nemo tenetur miskennen en (daardoor) verkeerd toepassen. Volgens Roles verwacht het twee noties, te weten het 'privilege' en de 'fairness' van de strafprocedure.<sup>69</sup> Zie ook Klein die met betrekking tot de zogenoemde Miranda Warning<sup>70</sup> een onderscheid maakt tussen de vaststelling of een 'statement was compelled within the meaning of the privilege' of 'involuntary within the meaning of due process'.<sup>71</sup>

De uitleg en toepassing van het recht tegen gedwongen zelfbelasting als (overwegend) een 'due process'-waarborg, is het resultaat van de 'keuze' van het Hof om het recht tegen gedwongen zelfbelasting in art. 6, lid 1 EVRM te lezen. Het respecteren van de wil van de verdachte strekt in Straatsburg ertoe de betrouwbaarheid van het bewijs, de menselijke waardigheid en autonomie van de verdachte en meer in het algemeen de integriteit van het strafproces te waarborgen, door hem te beschermen tegen 'abusive coercion' c.q. 'improper compulsion'.<sup>72</sup> Deze strekking past in de door Schalken gesignaleerde ontwikkeling in de Straatsburgse rechtspraak over art. 6, dat de integriteit van de overheid na het arrest *Schenk* in toenemende mate onderwerp van discussie is geworden.<sup>73</sup> Zo bezien is nemo tenetur niet alleen een verdedigingswaarborg voor de verdachte, maar ook een instructienorm voor de autoriteiten. Die moeten bij de bewijsgaring integer handelen tegenover de verdachte.

68 Roles 2010, p. 48.

69 Zie eerder Hemholz e.a.1997, p. 25.

70 In de Verenigde Staten wordt hiermee de cautie voor verdachten aangeduid. Deze waarschuwing is gebaseerd op het arrest van het Amerikaanse Hooggerechtshof van 13 juni 1966 (384 U.S. 436 *Miranda v. Arizona* (No. 759)). Hoewel de tekst per staat enigszins kan verschillen, luidt een typische Miranda Warning meestal als volgt: 'You have the right to remain silent. Should you waive that right, anything you say can be held against you in the court of law. You have the right to speak to an attorney. If you cannot afford an attorney, one will be appointed for you. Do you understand these rights as they have been read to you?'

71 Klein 2003, p. 1344.

72 Het Hof lijkt de term 'abusive coercion' te koppelen aan het recht op een behoorlijk strafproces en de term 'improper compulsion' aan het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Zie bijvoorbeeld EHRM 24 september 2009 (*Pishchalnikov t. Rusland*), NJ 2010, 91 (m.nt. Reijntjes), § 68 en § 71. Ik zal dat onderscheid aanhouden, waarbij ik opmerk dat het (inhoudelijke) onderscheid tussen beide niet duidelijk is.

73 Schalken, noot onder EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226, pt. 5 e.v.



### 7.3.4.6 Gedwongen verkrijging van materiaal dat buiten de verdachte om beschikbaar is: nemo tenetur-bescherming?

Keer ik terug naar de ruime lezing van de Straatsburgse rechtspraak over het niet-meewerkrecht die in § 7.3.4.3 aan de orde kwam, dan is een uiterste consequentie van de uitleg en toepassing van nemo tenetur als 'due process'-waarborg waarbij de bescherming van de verdachte tegen 'improper compulsion' voorop staat, dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting ook of zelfs in het geding is wanneer de autoriteiten 'real evidence' buiten de verdachte om kunnen verkrijgen, maar ervoor kiezen om de verdachte te dwingen dat zelf af te geven. Vgl. stukken die bij de autoriteiten bekend zijn en die zij op grond van een uitleveringsbevel vorderen, terwijl zij die stukken ook bij een doorzoeking in handen kunnen krijgen. In het laatste geval hoeft de verdachte niet actief mee te werken aan de bewijsverkrijging en enkel de uitoefening van dwangmiddelen te dulden.<sup>74</sup>

De Straatsburgse rechtspraak biedt naar mijn oordeel geen uitsluitsel over de vraag of materiaal dat de autoriteiten ook buiten de verdachte om kunnen verkrijgen, eventueel nemo tenetur-bescherming heeft. Voor het Hof heeft (nog) geen klachtzaak gediend waarin deze vraag speelde. In *Jalloh* hadden de agenten weliswaar gezien dat de klager een bolletje cocaïne inslikte en konden zij dat langs natuurlijke weg van hem verkrijgen, maar in deze zaak kwam het niet tot een zelfstandige beoordeling van de klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Dit vanwege de al geconstateerde schending van art. 3 EVRM.

In § 44 van het arrest in de zaak *Funke* lijkt wel een aanwijzing schuil te gaan dat het Hof voor de toepassing van het recht tegen gedwongen zelfbelasting geen belang hecht aan de eventuele beschikbaarheid van het bewijs buiten de verdachte om, wanneer het overweegt dat de Franse autoriteiten niet in staat waren om de van klager gevorderde documenten te verkrijgen of dat niet wilden.<sup>75</sup> Enkele jaren erna wijst Feteris in zijn noot onder *Saunders* erop dat het laatstgenoemde arrest geen aanleiding is om in de trant van HR 1 juli 1992, nr. 26 331, een uitzondering te maken in gevallen waarin de overheid de informatie ook langs een andere rechtmatige weg had kunnen verkrijgen, zoals op grond van een onderzoek bij derden.<sup>76</sup>

De opvatting dat ook materiaal dat de autoriteiten buiten de verdachte om kunnen, maar niet willen verkrijgen binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht valt, heeft in ieder geval tot aan de zaak *Chambaz* in de literatuur weinig weerklank gevonden.<sup>77</sup> Dit kan

<sup>74</sup> Zie over dit onderscheid § 7.4.3.2.1 hierna.

<sup>75</sup> EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), BNB 1993/350 (m.nt. Wattel); FED 1993/628 (m.aant. Feteris); NJ 1993, 485 (m.nt. Knigge): 'The Court notes that the customs secured Mr Funke's conviction in order to obtain certain documents which they believed must exist, although they were not certain of the fact. Being unable or unwilling to procure them by some other means, they attempted to compel the applicant himself to provide the evidence of offences he had allegedly committed. (...)'

<sup>76</sup> Feteris, noot onder EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254, pt. 9.

<sup>77</sup> Zie Hartmann 2002, p. 171, die ook los van de onzekerheid over het bestaan van de gevraagde documenten mogelijk acht dat de uitlevering van schriftelijke informatie onder de nemo tenetur-rechtsborg valt. Zie ook Van Toor 2011, onderdeel 3.2.1, die meent dat het onderscheid tussen materiaal dat afhankelijk en onafhankelijk van de wil bestaat alleen van belang is voor de beoordeling welke mate van dwang mag worden gebruikt.



worden verklaard doordat schrijvers (blijven) vasthouden aan het *Saunders*-criterium en onvoldoende oog hebben voor de bescherming van de verdachte tegen 'improper compulsion'. Het door het Hof gemaakte onderscheid tussen 'real evidence' en – als uitzondering daarop – *Saunders*-materiaal, dat naast het direct belastende karakter van het materiaal steunt op de verkrijgingswijze ervan door de autoriteiten, blijft hierdoor onderbelicht.

Wattel lijkt inmiddels van opvatting dat materiaal wilsafhankelijk is als de Staat bepaalde documenten – 'pre-existing' of niet – niet *kan* of *wil* achterhalen zonder 'coercion or oppression in defiance of the will' van de belastingplichtige.<sup>78</sup> Hij beschouwt als wilsafhankelijk al het materiaal dat 'in defiance of his will' van de belastingplichtige afgedwongen wordt en waarvan hij niet kan uitsluiten dat het punitief tegen hem gebruikt zal worden, óók materiaal dat de autoriteiten wel zouden kunnen veilig stellen zonder 'coercion or oppression' (bijvoorbeeld door telefoontap of doorzoeking), maar ter zake waarvan zij ervoor kiezen – om reden van efficiëntie of gemak – toch 'coercion or oppression' gebruiken.<sup>79</sup>

Zie ook Niessen die uit *Chambaz* afleidt dat 'real evidence' (waaronder hij verstaat materiaal dat de vervolgende instantie niet zonder medewerking van de betrokkene kan verkrijgen) dat onder dwang wordt afgegeven, niet voor vervolging mag worden gebruikt.<sup>80</sup> Het nemo tenetur-beginsel ziet volgens het Hof niet alleen op het afleggen van mondelinge of schriftelijke verklaringen (dus op de totstandkoming van het materiaal), aldus Niessen, maar ook op het gebruik van 'methods of coercion or oppression in defiance of the will of the accused' bij het afdwingen van reeds bestaand (wilsonafhankelijk) materiaal, zoals documenten.<sup>81</sup> Volgens Niessen vormt de zaak *Chambaz* het (voorlopige?) sluitstuk van een ontwikkeling waarin de ruimte voor het vorderen van wilsonafhankelijk materiaal is ingeperkt. Wat in *Funke* en *J.B.* nog als uitzondering gold, geeft het Hof in *Chambaz* als vaste regel. Ook wilsonafhankelijk materiaal dat onder meer dan heel lichte dwang is verkregen, mag niet tegen de belanghebbende worden gebruikt bij een vervolging wegens belastingfraude, aldus Niessen.<sup>82</sup> Het onderscheid tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk bewijs, dat de HR in zijn arrest van 12 juli 2013, nr. 12/01880, aanbrengt, zou volgens hem niet van belang zijn.<sup>83</sup>

#### *Eigen opvatting: ruime lezing is minstens zo waarschijnlijk*

Ik acht de (ruime) lezing waarin de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht afhankelijk is van de verkrijgingswijze van fysiek materiaal door de autoriteiten, minstens zo waarschijnlijk als de lezing waarin het niet-meewerkrecht wordt geplaatst in het licht van de verklaringsvrijheid en/of het bestaan respectievelijk de beschikbaarheid ervan. Voor de goede orde: dit betekent niet dat alle fysiek bewijs dat de autoriteiten van de verdachte

78 A-G Wattel, conclusie bij HR 24 april 2015, RvdW 2015/606, pt. 6.5 en pt. 7.6.

79 Pt. 7.8. Het lijkt Wattel dan ook praktisch om al het materiaal dat wordt verkregen door 'coercion or oppression in defiance of the will' van de verdachte/belastingplichtige als wilsafhankelijk te beschouwen: dan hoeft niet beoordeeld te worden of het materiaal theoretisch wellicht ook anders dan door dwang verkregen zou kunnen worden en wordt voorkomen dat de waarborg tegen zelfincriminatie afhangt van de vraag of de autoriteiten het materiaal niet willen of kunnen verkrijgen zonder 'coercion or oppression' jegens de verdachte/belastingplichtige.

80 A-G Niessen, conclusie bij HR 29 mei 2015, V-N 2015/8.4, pt. 4.31. Het arrest van 12 juli 2013 komt ter sprake in § 16.4.3.

81 Pt. 4.38.

82 Pt. 4.41.

83 Pt. 4.56.

verkrijgen, binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht zou vallen. Hierna zal ik nog toelichten dat het Hof het toepasselijkheidscriterium 'dwang' verschillend lijkt uit te leggen, naar gelang sprake is van het gedwongen afleggen van een verklaring of de gedwongen afgifte van 'real evidence'. Terwijl voor de toepasselijkheid van het zwijgrecht de enkele vaststelling dat sprake is van dwang tot zelfbelasting volstaat, is voor de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht kennelijk aanmerkelijk meer dan geringe dwang vereist.<sup>84</sup> De kernvraag is of die dwang in strijd met art. 3 EVRM moet komen, wil er sprake zijn van schending van het niet-meewerkrecht.

Dat ik de ruime lezing waarschijnlijk acht, betekent evenmin dat ik een ruim toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht zou voorstaan, waarin alle fysiek materiaal dat de autoriteiten van de verdachte afdwingen nemo tenetur-bescherming krijgt. Hiertegen pleit mijns inziens dat de betrouwbaarheid als grondslag zich in beginsel niet uitstrekt tot materiaal dat bestaat op het moment dat de autoriteiten dat van de verdachte vorderen. De gedwongen verkrijging van (bestaand) fysiek materiaal raakt wel aan het respect voor de menselijke waardigheid en autonomie als tweede grondslag, waarbij ik opmerk dat het respect voor de waardigheid van de verdachte deels wordt afgezekerd door het verbod op foltering en onmenselijke behandeling in art. 3 EVRM en de (proces)autonomie mede wordt ondervangen door andere procedurele (verdedigings)waarborgen dan nemo tenetur.<sup>85</sup> In zoverre is de zelfstandige betekenis van het niet-meewerkrecht voor fysiek materiaal beperkt. Een uitleg en toepassing van het niet-meewerkrecht waarin het 'verklarende' karakter van de van de verdachte gevorderde (actieve) handeling doorslaggevend is, heeft naar mijn oordeel dan ook de beste kaarten. Temeer omdat dit criterium praktisch werkbaar is, ook al zal de vaststelling dat de autoriteiten al dan niet bekend zijn met het bestaan (en eventueel de locatie en inhoud c.q. de authenticiteit) van het gevorderde materiaal, het nodige (feiten)onderzoek van de autoriteiten (en eventueel de rechter) kunnen vergen.<sup>86</sup>

## 7.4 Aanvullende opmerkingen over de toepasselijkheidscriteria

### 7.4.1 Inleiding

In het vorige onderdeel heb ik vooral vastgesteld welk(e) type(n) materiaal in Straatsburg nemo tenetur-bescherming heeft (hebben). Los van schending van art. 3 EVRM, betreft dit materiaal met 'verklarende' waarde (in de strikte uitleg van nemo tenetur c.q. de verklaringsvrijheid) dan wel (ook) 'real evidence' zonder verklarende waarde (in de ruime uitleg van het recht tegen gedwongen zelfbelasting als 'due process'-waarborg). Op zichzelf is hiermee nog niets gezegd over de invulling door het EHRM van de toepasselijkheidscriteria 'dwang', 'zelfbelasting' en 'strafcontext'. Deze criteria bepalen niet alleen het toepassingsbereik van het zwijgrecht, maar ook dat van het niet-meewerkrecht. In § 7.4.2 zal ik toelichten dat de uitleg van de toepasselijkheidscriteria 'zelfbelasting' en 'strafcontext' niet verschilt naar gelang het type bewijs dat wordt verkregen (verklaringen, materiaal) en in § 7.4.3 dat voor

84 In min of meer gelijke zin Van Kempen in zijn noot onder EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), *NJCM-Bulletin*, jrg. 32 (2007).

85 Zie over de compenserende werking van procedurele waarborgen hoofdstuk 10 hierna.

86 Zie ik het goed, dan heeft de HR dit euvel in Nederlandse punitieve belastingzaken ondervangen door het verklarende karakter van materiaal te koppelen aan zogenoemde vangnetexpedities (die buiten het toepassingsbereik van art. 47 AWR vallen). Zie § 17.6.2.6 hierna.

de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht (aanmerkelijk) meer dan geringe dwang is vereist dan gewoonlijk nodig is om de typen van wilsonafhankelijk materiaal uit het *Saunders*-arrest te verkrijgen.

#### 7.4.2 Zelfbelasting en strafcontext

In § 6.4 kwam ter sprake dat het EHRM de notie van zelfbelasting ruim opvat. Van (potentiële) zelfbelasting is sprake als niet kan worden uitgesloten dat de van de verdachte gevorderde verklaring op enig moment tegen hem kan wordt gebruikt; dit los van de andere twee toepasselijkheidscriteria. Na *Chambaz* moet worden aangenomen dat deze opvatting onverkort geldt voor fysiek bewijs. In deze zaak overweegt het EHRM in lijn met de zaken *Shannon* en *Marttinen* (waarin het zwijgrecht in het geding was), dat de klager niet kon uitsluiten dat de van hem gevorderde informatie in een latere procedure tegen hem kon worden gebruikt.<sup>87</sup>

Ook voor wat betreft de strafcontext als criterium voor de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht, moet het ervoor worden gehouden dat het Hof dat niet verschillend uitlegt, naar gelang sprake is van (de gedwongen verkrijging van) verklaringen of fysiek bewijs. Noch de strafcontext noch het criminal charge-begrip houdt verband met het type bewijs dat wordt verkregen. De Straatsburgse rechtspraak verschaft hierover echter geen duidelijkheid.

#### 7.4.3 Dwang als toepasselijkheids criterium

##### 7.4.3.1 Inleiding

Wanneer het EHRM ook het toepasselijkheids criterium 'dwang' gelijk zou uitleggen ongeacht het type bewijs dat wordt verkregen, dan zou het in wezen alle fysiek bewijs onder het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting brengen. De in § 6.9 van het *Saunders*-arrest gegeven voorbeelden van wilsonafhankelijk materiaal en de in *Jalloh* genoemde aspecten die 'real evidence' onderscheiden van *Saunders*-materiaal (zie het slot van § 7.3.3.1 hiervoor), maken al wel duidelijk dat hiervan geen sprake is. Anders dan geldt voor het zwijgrecht, waarvoor de enkele vaststelling dat dwang is uitgeoefend om te verklaren volstaat, moet voor de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht sprake zijn van een zekere mate van dwang tot afgifte van 'real evidence'. De vraag hoeveel dwang daarvoor is vereist, laat zich op grond van de huidige rechtspraak van het Hof mijns inziens niet werkelijk beantwoorden.<sup>88</sup> Zie daarover § 7.4.3.3 hierna.

Eerst zal ik toelichten dat en waarom duldplichten zijn uitgezonderd van het recht tegen gedwongen zelfbelasting (zie § 7.4.3.2.1). In verband daarmee zal ik ook kort stilstaan bij het onderscheid tussen actieve en passieve medewerking en de geringe betekenis ervan voor de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak (§ 7.4.3.2.2).

<sup>87</sup> EHRM 5 april 2012 (*Chambaz t. Zwitserland*), AB 2012/323 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik); EHRC 2012/135 (m.nt. Niessen).

<sup>88</sup> Voor de goede orde: of dergelijk materiaal als bewijs toelaatbaar is, is afhankelijk van de vraag of sprake is van schending van het niet-meewerkrecht. Zie daarover hoofdstuk 9 e.v. hierna. In dit hoofdstuk beperk ik mij tot de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht.

### 7.4.3.2 Dwang heeft geen vat op duldplicht

#### 7.4.3.2.1 Dulden raakt niet aan nemo tenetur

Na het *Funke*-arrest was niet duidelijk of onder de door het EHRM in § 44 gebezigde omschrijving 'to contribute to incriminating himself' ook het dulden, dat wil zeggen het niet tegenwerken van onderzoek viel (vgl. een doorzoeking of de afname van lichaamsmateriaal). Enige duidelijkheid lijkt het te geven in *Saunders*. Uit de door het Hof gegeven voorbeelden van *Saunders*-materiaal leidt Wattel af, dat die zaak slechts inhoudt dat art. 6 EVRM zich niet verzet tegen het opleggen van een duldplicht aan de verdachte: de bruikbaarheid van het bewijsmateriaal wordt niet aangetast door het tegen de wil van de verdachte te zijnen laste toepassen van dwangmiddelen, zoals een huiszoeking of een vordering (onder sanctiedreiging) tot uitlevering van documenten, tot het toestaan van een bloedproef, tot het afstaan van haren, speeksel of nagelknipsels et cetera.<sup>89</sup> Wattel meent dat hetzelfde geldt voor een ademanalyse, het laten nemen van foto's of vingerafdrukken of het laten openen van verpakkingen (door de autoriteiten).<sup>90</sup> Mij dunkt dat van de genoemde voorbeelden in ieder geval de vordering uitlevering geen duldplicht is, omdat daarvoor enige vorm van medewerking van de verdachte is vereist.<sup>91</sup>

#### *Uitzondering: schending art. 3 EVRM*

Ook na *Jalloh* blijft mijns inziens goed verdedigbaar dat een duldplicht niet aan de nemo tenetur-problematiek raakt.<sup>92</sup> Zo er al dwang op de verdachte wordt uitgeoefend ter verkrijging van hem mogelijk belastend bewijsmateriaal, dan is die niet erop gericht om hem tegen zijn wil (actief) één of meer handelingen te laten verrichten. *Jalloh* illustreert dat deze dwang dan is gericht op een nalaten, dat wil zeggen het breken van eventueel verzet van de verdachte tegen onderzoekshandelingen die belastend bewijs(materiaal) kunnen opleveren.<sup>93</sup> Het arrest illustreert ook dat wanneer de autoriteiten hierin te ver gaan, het niet-meewerkrecht via de band van art. 3 EVRM in het geding komt.<sup>94</sup> Zodoende kan niet worden gezegd dat duldplichten nimmer aan het niet-meewerkrecht raken. Wel kan worden gezegd dat vanwege de vereiste schending van art. 3, het niet-meewerkrecht de facto geen betekenis voor duldplichten heeft.<sup>95</sup>

89 A-G Wattel, conclusie bij HR 27 juni 2001, *BNB* 2002/27 (m.nt. Feteris), pt. 5.4.

90 Deze voorbeelden zijn ontleend aan Wattel 1992, onderdeel 3. Schrijver noemt ook het toelaten dat bescheiden worden ingezien.

91 Schijnbaar anders A-G Wattel, conclusie bij HR 12 juli 2013, *BNB* 2014/101 (m.nt. Van Eijdsen); *NJ* 2013, 435 (m.nt. Zwemmer), pt. 6.3, die meent dat inbeslagneming een duldplicht ofwel een 'ondergaan' behelst.

92 Zie eerder A-G Wattel, conclusie bij HR 27 juni 2001, *BNB* 2002/27 (m.nt. Feteris), pt. 5.4. Een uitzondering geldt wanneer de schending van andere fundamentele rechten in het geding is.

93 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), *NJ* 2007, 226 (m.nt. Schalken); *NJCM-Bulletin*, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen).

94 In pt. 4 van zijn noot onder EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), *NJ* 2007, 226, wijst Schalken erop, dat uit het arrest mag worden afgeleid dat zelfs als er actieve medewerking wordt verlangd, die acceptabel is zolang het lichaam maar normaal kan functioneren. Van dit laatste was in die zaak geen sprake.

95 Vgl. 's Hof's overweging in *Jalloh* dat de mate van geweld die tegen de klager werd gebruikt, aanmerkelijk verschilt met de mate van dwang die gewoonlijk nodig is om de typen van wilsonafhankelijk materiaal uit het *Saunders*-arrest te verkrijgen (zie het slot van § 7.3.3.1 hiervoor).

Overigens kan strikt genomen worden betoogd dat dulden per definitie niet het gevolg is van dwang. Als die nodig is, dan is er geen sprake van dulden c.q. een duldplicht. Een andere redenering (die mij meer aanspreekt) is dat sprake kan zijn van dwang om te dulden (in de zin van: niet tegenwerken).

#### 7.4.3.2.2 Belang en onderscheid actieve en passieve medewerking?

Wanneer de autoriteiten een verklaring afdwingen, dan is duidelijk wat van de verdachte wordt verlangd. Hij moet mondeling of schriftelijk mededeling doen. Dat is naar zijn aard een actieve handeling. Het niet-wilsafhankelijke karakter van materiaal opent echter een palet van mogelijkheden voor wat betreft de aard van handelen dat van de verdachte wordt afgedwongen. Daarbij kan een onderscheid worden gemaakt tussen actieve en passieve medewerking. Dit onderscheid is niet eenduidig, want casusspecifiek en gradueel van aard.

Sterker, ik heb moeite een voorbeeld te bedenken waarin medewerking werkelijk 'passief' is. Mogelijk kan worden gedacht aan het geven van toegang tot een gebouw of ruimte of de afgifte van stukken voor raadpleging of ter inbeslagneming. Ook voor dergelijke (overwegend) fysieke handelingen geldt mijns inziens dat sprake is van (enige) actieve medewerking. Misschien is het onderscheid tussen passieve en actieve medewerking niet-bestaand en moet dat worden begrepen als beperkte of ruime actieve medewerking.

#### *Intellectuele inspanning verdachte*

Ik wijs in dit verband op Koops. Buiten het afleggen van verklaringen geldt volgens hem dat naarmate de verdachte actiever moet meewerken – in het bijzonder als hij daarbij een intellectuele inspanning moet verrichten –, een dwang om mee te werken eerder in strijd komt met *nemo tenetur*.<sup>96</sup> Deze opvatting sluit min of meer aan op het onderscheid in de Amerikaanse rechtspraak tussen een 'physical act' en een 'implied factual statement'.<sup>97</sup>

#### *Hof stelt omvang van meewerkplicht voorop*

Niet elke gehoudenheid van de verdachte om (actief) aan de bewijsgraring bij te dragen, raakt aan het niet-meewerkrecht. Zo noopte de beperkte antwoordplicht van de klagers in de zaken *Weh* en *O'Halloran en Francis* volgens het Hof niet tot de vaststelling dat sprake was van gedwongen zelfbelasting, zodat het zwijgrecht niet in het geding was.<sup>98</sup> Uit § 58 van het arrest volgt dat de schending van het niet-meewerkrecht in *Funke* en *J.B.* (mede) steunt op de ruime meewerkplicht van klagers.<sup>99</sup> Meer in het algemeen lijkt het Hof vooral belang te hechten aan de omvang van een meewerkplicht. Zo dat onderscheid al kan worden gemaakt, dan speelt de aard van de meewerkplicht – actief of passief – daarin geen zichtbare rol.<sup>100</sup>

96 Koops 2012, p. 6.

97 Zie § 7.3.4.4 hiervoor.

98 EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema) en EHRM 10 januari 2008 (*Lückhof en Spanner t. Oostenrijk*). Vgl. Fokkens/Spek 2005, p. 147, die menen dat de gevraagde mate van medewerking een rol kan spelen. Bijvoorbeeld wanneer het directe bewijs uitsluitend dankzij de gevorderde medewerking tot stand kan komen.

99 Vgl. Van Russen Groen/Trotman 2002, p. 107 en A-G Wattel, conclusie bij HR 21 maart 2008, BNB 2008/159 (m.nt. Albert), pt. 4.22 e.v.

100 Dat het onderscheid tussen actieve en passieve medewerking in de *nemo tenetur*-problematiek geringe betekenis heeft, is begin jaren negentig van de vorige eeuw verwoord door Meijer 1991, p. 890 e.v.

### 7.4.3.3 Vereiste mate van dwang voor toepasselijkheid niet-meewerkrecht

#### 7.4.3.3.1 Ondergrens; (hoeveel) meer dan geringe dwang?

In § 113 e.v. van *Jalloh* overweegt het EHRM zoals gezegd dat drie aspecten die zaak doen verschillen van de voorbeelden die het daarvan in § 69 van *Saunders* geeft.<sup>101</sup> Daarbij valt het op dat het eerst vaststelt dat sprake was van aanmerkelijk meer dwang dan gewoonlijk nodig is om de typen van wilsonafhankelijk materiaal uit het *Saunders*-arrest te verkrijgen en vervolgens dat sprake is van strijd met art. 3 EVRM. Niet duidelijk wordt of het Hof met het eerste aspect (te weten het verschil in mate van dwang) enkel beoogt een rationeel onderscheid aan te brengen tussen *Saunders*-materiaal en 'real evidence', of dat het de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht afhankelijk stelt van de mate van dwang die bij de verkrijging van het materiaal op de verdachte wordt uitgeoefend. Voor deze laatste lezing pleit dat het Hof daarnaast erop wijst dat in de onderwerpelijke zaak het bewijs is verkregen in strijd met art. 3.

Wanneer deze lezing juist is, dan resteert de vraag welke mate van dwang is vereist voor de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht op fysiek bewijs. Die moet kennelijk aanmerkelijk groter zijn dan de (geringe) mate van dwang die gewoonlijk nodig is om *Saunders*-materiaal te verkrijgen. Hoeveel groter die moet zijn, volgt niet uit 's Hofs overwegingen in *Jalloh* en evenmin uit de andere zaken waarin de verkrijging van 'real evidence' aan de orde is (*Funke*, *J.B.* en *Chambaz*). In die zaken was geen sprake van schending van art. 3 EVRM (maar van dwang tot zelfbelasting vanwege opgelegde geldboetes en/of dwangsommen) en neemt het Hof de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht schijnbaar als vertrekpunt.

Omdat het Hof in elk van deze drie zaken concludeert tot schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting door de autoriteiten, lijkt onmenselijke behandeling ex art. 3 niet de 'minimumgrens' voor de vereiste mate van dwang voor toepasselijkheid niet-meewerkrecht. Althans, wanneer wordt aanvaard dat de schending in die zaken niet steunt op de verklaringsvrijheid, laat staan het zwijgrecht (voor de toepasselijkheid waarvan de enkele vaststelling dat sprake is van dwang volstaat).

Zo bezien ligt de voor de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht vereiste mate van dwang ergens tussen de op *Funke*, *J.B.* en *Chambaz* uitgeoefende dwang (geldboetes, dwangsommen)<sup>102</sup> en de (geringe) mate van dwang die gewoonlijk nodig is om de typen van wilsonafhankelijk materiaal uit het *Saunders*-arrest te verkrijgen.<sup>103</sup> Een preciezer antwoord kan voor nu niet worden gegeven, zonder dat het speculatief wordt. Dit antwoord bepaalt niettemin in (zeer) belangrijke mate het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht.

<sup>101</sup> Zie het slot van § 7.3.3.1 hiervoor.

<sup>102</sup> In *Funke* was sprake van een boete van FF 1.200 en een dwangsom van FF 20 per dag (in beroep verhoogd naar FF 50). In *J.B.* was sprake van verzuimboetes van CHF 1.000 (tweemaal) en CHF 5.000 bij elke volgende weigering om de gevraagde informatie te verstrekken.

<sup>103</sup> Vgl. A-G Niessen in zijn conclusie bij HR 29 mei 2015, *V-N* 2015/28.7, pt. 4.41, wanneer hij schrijft dat ook wilsonafhankelijk materiaal dat onder meer dan heel lichte dwang is verkregen, niet tegen de belanghebbende mag worden gebruikt bij een vervolging wegens belastingfraude. Zie § 7.3.4.6 hiervoor.

*Saunders-criterium blijft intact*

Ik merk nog op dat in vorenstaande lezing het *Saunders-criterium* intact blijft, in die zin, dat forensisch materiaal en 'real evidence' dat zonder of met geringe dwang van de verdachte wordt verkregen, zoals documenten op grond van een doorzoekingsbevel, buiten het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht vallen.<sup>104</sup> Voor de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht op (ander) 'real evidence' is dan de mate van dwang om (actief) mee te werken bepalend en niet of dat materiaal wilsafhankelijk is of niet (zij het dat de gedwongen afgifte van wilsafhankelijk materiaal mogelijk meer dwang c.q. een groter risico van zelfbelasting oproept).

*7.4.3.3.2 Slotsom: toepassingsbereik niet-meewerkrecht is weinig duidelijk*

Worden de voorgaande bevindingen samen gezien, dan moet worden vastgesteld dat strikt genomen voor nu de enige zekerheden zijn dat het EHRM het niet-meewerkrecht erkent als zelfstandig recht naast het zwijgrecht en dat deze waarborg ziet op de gedwongen afgifte van 'real evidence'. Tegelijk roept de zaak *Chambaz* de vraag op of inmiddels niet gewoon moet worden erkend dat het Hof fysiek bewijs dat met zekere dwang van de verdachte wordt verkregen binnen het geldingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting brengt. Omdat in deze zaak geen uitdrukkelijke rol speelt of volgens de Zwitserse fiscale autoriteiten de van de klager gevorderde documenten al dan niet bestonden (zie § 7.3.4.3 hiervoor), ben ik geneigd deze vraag bevestigend te beantwoorden.

**7.5 Vruchtenproblematiek**

Met het vorenstaande is het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht op hoofdlijnen bepaald. Althans, voor zover dat redelijkerwijs mogelijk is op grond van de huidige rechtspraak van het EHRM. In ieder geval verdient nog aandacht de zogenoemde vruchtenproblematiek ('fruits of the poisonous tree'). Deze problematiek betreft het gebruik van (mogelijk) belastend materiaal dat de autoriteiten buiten de verdachte om verkrijgen, naar aanleiding van eerder in strijd met art. 6 EVRM van hem afgedwongen medewerking (verklaringen, fysiek bewijs).

Zou de verdachte naar aanleiding van eerder afgedwongen medewerking (opnieuw) worden gedwongen te verklaren of materiaal af te geven, dan is het recht zichzelf niet te hoeven belasten daarop rechtstreeks toepasselijk.<sup>105</sup> Niet duidelijk is of het recht tegen gedwongen zelfbelasting ook de (bewijs)vruchten van de afgedwongen medewerking omvat.

<sup>104</sup> Onduidelijk is of forensisch materiaal, niet zijnde 'real evidence', dat met schending van art. 3 EVRM wordt verkregen binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht valt. Hiervoor pleit dat de zaak *Jalloh* strikt genomen niet over nemo tenetur gaat, maar over de doorwerking van schending van art. 3 EVRM naar art. 6 EVRM (zie § 4.2.12 hiervoor).

<sup>105</sup> Vgl. de situatie waarin de verdachte erkent valse belastingaangifte te hebben gedaan en hij naar aanleiding daarvan wordt gedwongen te verklaren over niet-opgegeven inkomsten en vermogensbestanddelen en/of de daarop betrekking hebbende stukken te overleggen.



*Gäfen: bewijs naar aanleiding van in strijd met art. 3 EVRM afgedwongen verklaring*

Bij mijn weten is *Gäfen*<sup>106</sup> tot op heden de enige zaak waarin het EHRM zich uitdrukkelijk heeft uitgelaten over de toelaatbaarheid van belastend bewijsmateriaal, dat de (in)directe vrucht is van een verklaring die in strijd met het EVRM-zwijgrecht is verkregen.<sup>107</sup> De klager in deze zaak werd ernstig (fysiek) bedreigd door de politie, om zo de verblijfplaats van een door hem ontvoerd kind te achterhalen. Naar aanleiding van zijn bekentenis vond de politie onder meer het zielloze lichaam van het kind. De nationale strafrechter had de van klager onder dwang verkregen bekentenis van het strafproces uitgesloten. Het bewijsmateriaal dat naar aanleiding daarvan werd verkregen (waaronder bandensporen, schoenafdrukken, kleding en schoolmateriaal van het slachtoffer<sup>108</sup>), had hij wel toegelaten.

Ter zake overweegt het Hof dat het gebruik van bewijs dat het resultaat is van een bekentenis die is verkregen in strijd met art. 3 EVRM, sterk doet vermoeden dat het strafproces als geheel onbehoorlijk is. Daarbij trekt het een parallel met de situatie waarin de bekentenis zélf als bewijs zou zijn gebruikt. Of de nationale strafprocedure behoorlijk is geweest, moet gelet op de globale benadering naar de omstandigheden worden beoordeeld; in het bijzonder de omstandigheden die door het litigieuze bewijs worden vastgesteld, het gewicht dat aan dat bewijs wordt toegekend en ook of de betrokkene de mogelijkheid heeft gehad om de toelaatbaarheid en het gebruik van het bewijs te betwisten.<sup>109</sup> *Gäfen*'s veroordeling stelde in de eerste plaats op zijn eigen, vrijwillig afgelegde (bekenende) verklaring tijdens de strafzitting.<sup>110</sup> Het litigieuze bewijsmateriaal dat naar aanleiding van de van hem afgedwongen verklaring was verkregen, speelde een aanvullende rol. Het was enkel gebruikt om die verklaring te verifiëren. Met inachtneming hiervan komt het Hof tot de vaststelling dat klagers recht op een behoorlijk strafproces niet was geschonden.

*Omstandigheden zijn bepalend*

Zie ik het goed, dan volgt uit *Gäfen* in wezen niet meer of anders dan dat de vraag of de vruchten van in strijd met art. 6 EVRM afgedwongen medewerking voor het bewijs van de criminal charge toelaatbaar zijn, moet worden beantwoord met inachtneming van de omstandigheden van het geval. Van 'automatische' bewijsuitsluiting van de vruchten van in strijd met art. 6 EVRM afgedwongen medewerking, is kennelijk geen sprake (tenzij het art. 3 EVRM is geschonden).

Zie in dit verband Reijntjes. In zijn noot onder *Pishchalnikov* wijst hij erop dat het Hof in § 81-90 van het arrest niet uitsluit, dat het onthouden van bijstand van een advocaat aan de verdachte in die zin doorwerkt, dat ook de toelaatbaarheid van later verkregen bewijs – in het bijzonder verklaringen – wordt aangetast. Bij verklaringen die na de toegang tot een advocaat zijn verkregen, zal dit zich niet snel voordoen. Doorwerking is volgens Reijntjes vooral denkbaar bij bewijsmateriaal dat is verkregen op grond van een verklaring die is

106 EHRM 1 juni 2010 (*Gäfen t. Duitsland*), NJ 2010, 628 (m.nt. Buruma). De voorafgaande uitspraak van de Vijfde kamer van 30 juni 2008, is gepubliceerd in NJ 2009, 20 (m.nt. Buruma).

107 Een voor de hand liggende verklaring is dat het Hof in de aan hem voorgelegde zaken geen aanleiding zag zich daarover uit te laten. Mogelijk speelt ook een rol dat art. 6 geen regels geeft over de toelaatbaarheid van het bewijs in de nationale procedure. Zie § 3.6 hiervoor.

108 EHRM 1 juni 2010 (*Gäfen t. Duitsland*), NJ 2010, 628 (m.nt. Buruma), § 87 e.v.

109 § 105. Garvelink 2009, p. 22 e.v., gaat uitgebreid op het arrest in.

110 Voor een nationale variant hierop zie men HR 19 september 2006, NJ 2007, 39 (m.nt. Reijntjes).



afgelegd zonder toegang tot een advocaat.<sup>111</sup> Zie ook *Bykov*. Daarin hadden de autoriteiten belastend materiaal verkregen, naar aanleiding van verklaringen die met behulp van af luisterapparatuur van de klager waren ontfutseld. Omdat het Hof het gebruik van de verklaringen niet in strijd met het recht zichzelf niet te hoeven belasten oordeelt, komt het in deze zaak niet toe aan de vraag of het materiaal – als bewijsvrucht – besmet was.<sup>112</sup>

## 7.6 Enkele bijzondere aspecten van documentair bewijs en gegevens

### 7.6.1 Inleiding

Voor deze studie is van bijzonder belang de gedwongen verkrijging van documentair bewijs. Sanctieoplegging in punitieve belastingzaken zal – naast verklaringen – in de regel steunen op (digitale) documenten c.q. gegevens. Vgl. overeenkomsten, nota's, (elektronische) facturen, e-mailverkeer, adviezen, rapporten en belastingaangiften. Buiten douanezaken speelt ander (bewijs)materiaal dan documenten c.q. gegevens zoals forensisch materiaal, wapens en contant geld, in fiscale zaken niet of nauwelijks een rol. Reden waarom ik in dit onderdeel zal ingaan op enkele aspecten van specifiek documentair bewijs (zie § 7.6.2) en gegevens (§ 7.6.3).

Het EHRM heeft zich niet of nauwelijks over deze aspecten uitgelaten. De bevindingen hebben dan ook een (zeer) voorlopig karakter. Hun gemene deler is mogelijk dat zij doorwerken in de (aard en mate van) dwang die bij de verkrijging van documentair bewijs of gegevens op de verdachte uitgaat. Zeker is dit echter niet.

### 7.6.2 Documenten

#### 7.6.2.1 Status bestaande documenten: onduidelijk

Hoe bestaande documenten<sup>113</sup> moeten worden ingepast in de Straatsburgse nemo teneatur-problematiek, is ook na *Chambaz* niet geheel duidelijk. Tussen de zaken *Funke* en *J.B.* in overweegt het in *Saunders* dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting zich niet uitstrekt tot documenten die op grond van een bevel ('documents pursuant to a warrant') worden verkregen.<sup>114</sup> Tussen *Saunders* en *J.B.* in trekt het Hof in *Choudhary* een parallel tussen een verslag van een telefoongesprek dat onrechtmatig getapt zou zijn en een bestaand document ('a pre-existing document') of lichaamsmateriaal, waarbij het ontbreken van dwang de gemeenschappelijke noemer lijkt (zie dadelijk).<sup>115</sup> En in *Jalloh* overweegt het dat

111 Reijntjes, noot onder EHRM 24 september 2009 (*Pishchalnikov t. Rusland*), NJ 2010, 191, pt. 5. Daarbij verwijst hij naar HR 30 juni 2009, NJ 2009, 349 (m.nt. Knigge). r.o. 2.7.3.

112 EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 96 e.v.

113 Een document kan worden omschreven als gedrukt of geschreven bewijsstuk. Zie Van Dale (digitaal).

114 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), § 47, BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 69 Zie § 7.3.2.1 e.v. hiervoor.

115 EHRM 4 mei 1999 (*Choudhary t. Verenigd Koninkrijk*) (ontv.besl.), § 2: 'The Court considers it significant that, at the time of his telephone conversation with GB, the applicant was unaware that the call was being intercepted by the police. The allegedly incriminating statements made by him in the course of this conversation, were (...) made freely, and not as a result of any coercion or compulsion applied to the applicant by the State authorities. For this reason, the record of the conversation is akin to a pre-existing document or a bodily sample, to which the right not to incriminate oneself does not extend.'

de documenten in *Funke* en *J.B.* 'real evidence' ofwel fysiek bewijs betreffen en uit dien hoofde binnen het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting vallen.<sup>116</sup> Terwijl het *Saunders*-criterium doet vermoeden dat de aard van het bewijsmateriaal bepalend is voor het geldingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, plaatst het Hof in dit arrest 'material' en 'measure' als criteria voor de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht naast elkaar.<sup>117</sup> Nadien maakt het Hof in *Chambaz* (in lijn met *Funke* en *J.B.*) weinig woorden vuil aan de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht op de (in deze zaak: kennelijk gespecificeerde) vordering tot afgifte van documenten en concludeert het tot schending van art. 6 EVRM.<sup>118</sup>

#### *Opvatting Hof veranderlijk?*

Dat documenten die op grond van een bevel ('warrant') worden verkregen niet onder het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht vallen (los van het enkele voorbeeld in § 69 in *Saunders* heeft het Hof zich hierover niet uitgelaten), kan vanwege de verkrijgingswijze wel worden verklaard. In ieder geval wanneer daarmee wordt bedoeld dat de verdachte alleen hoeft te dulden dat de documenten in handen van de autoriteiten komen, zoals bij een doorzoeking.<sup>119</sup> In *Choudhary* trekt het EHRM zoals gezegd een parallel tussen een verslag van een telefoongesprek dat onrechtmatig getapt zou zijn (en dus zonder dwang buiten de klager om was verkregen) en een bestaand document ('a pre-existing document'), en merkt het Hof het verslag aan als *Saunders*-materiaal.<sup>120</sup> Wattel meent dat uit de overweging ter zake (in § 2 van het arrest) blijkt dat het EHRM 'pre-existing documents' (en tapverslagen en 'bodily samples' et cetera) alleen dan uitsluit van de bescherming van de nemo tenetur-regel als zij worden verkregen 'not as a result of any coercion or compulsion applied to the applicant by the State authorities', dus als de autoriteiten er zonder afgedwongen actieve medewerking de hand op kunnen leggen, bijvoorbeeld door een doorzoeking, inbeslagname bij derden, hacken of fouilleren.<sup>121</sup>

In de zaken *Funke*, *J.B.* en *Chambaz* konden de autoriteiten de gevraagde documenten alleen van de klagers zelf verkrijgen. Omdat in *Chambaz* geen uitdrukkelijke rol speelt of volgens de Zwitserse fiscale autoriteiten de van de klager gevorderde documenten al dan niet bestonden, blijft de vraag of (in lijn met de Amerikaanse 'foregone conclusion'-doctrine; zie § 7.3.4.4 hiervoor) alleen bestaande documenten die bij (gedwongen) afgifte een

116 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen), § 113-115. Zie § 7.3.3.1 hiervoor.

117 Zie § 7.3.3.3 hiervoor.

118 EHRM 5 april 2012 (*Chambaz t. Zwitserland*), AB 2012/323 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik); EHRC 2012/135 (m.nt. Niessen). Zie § 7.3.4.2 hiervoor.

119 Zie § 7.4.3.2.1 hiervoor.

120 EHRM 4 mei 1999 (*Choudhary t. Verenigd Koninkrijk*) (ontv.besl.).

121 Wattel, conclusie bij HR 24 april 2015, RvdW 2015/606, pt. 10.28. Zo het Hof in deze overweging al niet (vooral) het oog heeft op de totstandkoming van het materiaal (met of zonder dwang) en niet op de wijze waarop de autoriteiten aan het bewijsmateriaal zijn gekomen (In deze zin: A-G Niessen, conclusie bij HR 29 mei 2015, V-N 2015/28.7, pt. 4.14), dan teken ik bij Wattels uitleg daarvan aan dat daaruit mijns inziens alleen volgt dat (ten minste) dwang tot medewerking is vereist voor de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht, en niet (ook) dat de autoriteiten het materiaal enkel met medewerking van de verdachte kunnen verkrijgen. Er kunnen zich immers situaties voordoen waarin materiaal buiten de verdachte om beschikbaar is, maar de autoriteiten ervoor kiezen om dat materiaal van de verdachte zelf te verkrijgen (zie eerder § 7.3.4.6 hiervoor).

verkapte verklaring omtrent hun bestaan impliceren onder het recht tegen gedwongen zelfbelasting vallen, of meer in het algemeen documenten waar de autoriteiten buiten de verdachte om niet de hand op kunnen leggen.

In de ruime lezing van de Straatsburgse rechtspraak over het niet-meewerkrecht, is de uiteindelijke vraag of documentair bewijs dat de autoriteiten buiten de verdachte om kunnen verkrijgen – de wilsonafhankelijkheid ervan is dan gegeven –, maar van de verdachte zelf afdwingen, nemo tenetur-bescherming heeft.<sup>122</sup>

#### *Documenten vormen geen zelfstandige categorie bewijs(materiaal)*

De Straatsburgse rechtspraak bevat geen aanwijzingen dat (bestaande) documenten een zelfstandige categorie materiaal vormen, zoals 'documentary evidence' in het recht van Angelsaksische landen.<sup>123</sup> Documenten zijn 'real evidence'. De rechtspraak bevat evenmin aanwijzingen dat het Hof de toepasselijkheidscriteria verschillend uitlegt en/of toepast, naar gelang sprake is van (de afgifte van) documenten of ander 'real evidence'.

### 7.6.2.2 Verklaringen in documenten vervat

#### *Inhoud bestaande documenten; parallelle toepassing zwijgrecht?*

In documenten kunnen verklaringen van de verdachte zijn vervat. Gelet op de ruime notie van zelfbelasting die het EHRM voorstaat, kan naast een verklaring *stricto sensu* (vgl. een schriftelijke vastlegging van een werknemer aan zijn werkgever dat hij heeft gefraudeerd) worden gedacht aan vastleggingen van een mening, bewering, mededeling et cetera van de verdachte in een brief, e-mail, notulen, (interne) rapportage et cetera. Hoe het Hof aankijkt tegen in documenten vervatte verklaringen van de verdachte, is ongewis. In zaken waarin documenten werden gevorderd, speelde dit kennelijk geen rol (vgl. *J.B., Funke en Chambaz*), terwijl de zaken waarin werd geklaagd over schending van het EVRM-zwijgrecht steeds mondelinge verklaringen betreffen.

Het EVRM-zwijgrecht lijkt primair betrekking te hebben op verklaringen afgelegd in het kader van mondeling verhoor, althans in directe confrontaties met de autoriteiten. Dit mede vanwege de uitdrukkelijke koppeling die het Hof legt met het recht op rechtsbijstand bij verhoor en, zij het incidenteel, de cautieplicht.<sup>124</sup> Dat ook documenten waarin 'verklaringen' van de verdachte zijn vervat binnen het toepassingsbereik van het *zwijgrecht* vallen, vindt hoogstens steun in de zaak *Allan*.<sup>125</sup> Daarin was sprake van verklaringen die de klager aflegde zónder dat daaraan een specifieke vordering van de autoriteiten ten grondslag lag (= functioneel verhoor). Niettemin neemt het Hof in de gegeven omstandigheden dwang aan; van vrijwillig afgelegde verklaringen was geen sprake.<sup>126</sup>

Omdat verklaringen die in bestaande documenten zijn vervat niet onder druk van de (vorderende) autoriteiten tot stand zijn gekomen, is mijns inziens waarschijnlijker dat de

122 Zie de vorige noot.

123 Zie daarover Roles 2010, p. 41 e.v.

124 Zie § 10.4.2.2 hierna.

125 Met de term 'verklaringen' heb ik ook hier het oog op de uitleg die in § 6.4.2 hiervoor ter sprake kwam. Naast bekentenissen kan hierbij worden gedacht aan in documenten vervatte opvattingen, oordelen of conclusies van de verdachte.

126 Zie § 5.5 hiervoor.

gedwongen afgifte ervan, voor zover dat recht al toepasselijk is op bestaande documenten (vgl. 'documents pursuant to a warrant'; zie het slot van § 7.3.3.2 hiervoor), onder het bereik van het niet-meewerkrecht vallen. De omstandigheid dat in een document (mogelijk) een belastende verklaring is vervat, weegt dan mogelijk mee bij de vaststelling welke mate van dwang/pressie van de afgifte ervan op de verdachte uitgaat. Vooral een bekende verklaring (vgl. de erkenning op schrift van fraude van een werknemer tegenover zijn werkgever) zal de verdedigingspositie direct kunnen aantasten.

*Documenten vervaardigd vanwege een vordering tot afgifte*

Wanneer de autoriteiten onder sanctiedreiging de afgifte van een document vorderen, dan kan die vordering voor de verdachte aanleiding zijn om dat document op te (doen) te stellen. Het vervaardigen van een document naar aanleiding van een vordering tot afgifte, brengt mijns inziens niet met zich mee dat het document – als mogelijk wilsafhankelijk bewijs<sup>127</sup> – binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht valt. Een vordering tot afgifte leidt niet tot 'vervaardiging', terwijl de afgifte van een niet-bestaand document niet kan worden gevorderd. Los van een vordering tot afgifte kan wel een verplichting bestaan om een document te vervaardigen. Bijvoorbeeld op grond van een (wettelijke) administratieplicht.<sup>128</sup>

Zou de verdachte naar aanleiding van een vordering tot afgifte toch een document (doen) opstellen, dan is sprake van een vrijwillige inspanning. Die heeft geen nemo tenetur-bescherming. Vgl. een herstel van gebreken in de administratie, die niet uit een administratieplicht (zoals art. 52 AWR) of andere verplichting voortvloeit.

Voorstelbaar is dat in een vordering tot afgifte toch besloten ligt, dat de betrokkene het gevorderde document zo nodig moet opstellen om die afgifte mogelijk te maken.<sup>129</sup> Mogelijk zal het Hof een dergelijk document binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht brengen. Ook kan het zo zijn dat het Hof dan de dwang tot zelfbelasting die in de vordering besloten ligt, zal meewegen bij de vaststelling welke mate van dwang bij de afgifte van het opgestelde document op de (potentiële) verdachte uitgaat.<sup>130</sup>

Van de gehoudenheid om een gevorderd document alsnog op te stellen, kan worden onderscheiden de situatie waarin de verdachte iets te verbergen heeft en voor dat doel een vals document opstelt. Hoewel dit raakt aan de integriteit c.q. zuiverheid van het strafproces, moet worden aangenomen dat de afgifte van valse stukken in Straatsburg geen nemo tenetur-bescherming heeft.<sup>131</sup>

127 Zie § 5.3.3 hiervoor.

128 Zie ook art. 49 AWR, op grond waarvan de inspecteur de meewerkplichtige onder meer mag vragen om de gegevens en inlichtingen schriftelijk te verstrekken.

129 In het Nederlandse belastingrecht ontbreekt een dergelijke verplichting. Het in § 13.6.3.3 hierna te bespreken art. 54 AWR, op grond waarvan de informatieplichtige wordt geacht over de door de inspecteur verzochte bescheiden te beschikken, is een bewijsvoorschrift, dat doorwerkt in de processuele sanctie van de omkering van de bewijslast. Voorstelbaar is wel dat dit zogenoemde bezitsvermoeden (of beter: de dreiging van omkering) tot gevolg heeft dat de informatieplichtige besluit om de gevraagde bescheiden alsnog op te stellen. Of dan sprake is van dwang is niet eenduidig vanwege het ontbreken van een (met sancties bedreigde) verplichting om die bescheiden op te stellen. Hoogstens gaat van het bezitsvermoeden indirecte dwang op de betrokkene uit (zie over deze vorm van dwang § 6.3.2 hiervoor).

130 Ter vergelijking: het afleggen van een verklaring is naar zijn aard actief en belast de verdachte rechtstreeks.

131 Vgl. EHRM 10 september 2002 (*Allen t. Verenigd Koninkrijk*), FED 2003/589 (m.aant. Thomas); *NJCM-Bulletin* 2003, p. 160.

### 7.6.3 Gegevens(verstrekking)

#### 7.6.3.1 Gegevens vastgelegd voor toezichtsdoeleinden

Een voor de handhavingspraktijk belangrijke vraag is of de verstrekking van gegevens<sup>132</sup> die specifiek voor toezichtsdoeleinden (verplicht) zijn vastgelegd (in documenten of anderszins)<sup>133</sup>, aan de nemo tenetur-problematiek raakt. De handhaving van vooral bijzondere wetgeving en ordeningswetgeving op het gebied van belastingen en sociale zekerheid, milieu, de integriteit van de financiële sector et cetera, kan serieus worden gefrustreerd, wanneer gegevens die de verdachte voor toezichtsdoeleinden (verplicht) heeft vastgelegd, nemo tenetur-bescherming hebben.

Goed voorstelbaar is dat de gedwongen verstrekking van gegevens die de verdachte voor toezichtsdoeleinden heeft vastgelegd, niet of minder (snel) aan de nemo tenetur-problematiek raakt dan geldt voor gegevens die hij (on)verplicht voor andere doeleinden heeft vastgelegd. Zie bijvoorbeeld Knigge, die niet uitsluit dat het permanent registreren van gegevens voor toezichtsdoeleinden, tot gevolg heeft dat het punitief bewijsgebruik van die gegevens niet met nemo tenetur in strijd komt. Een registratieplicht voor toezichtsdoeleinden staat los van de verdenking van enig strafbaar feit. Hij wijst erop dat de zaken *Funke* en *J.B.* documenten betroffen die de klagers voor eigen gebruik onder zich hadden. Het afstaan van die documenten oefende meer dwang uit op klagers dan het moeten afstaan van documenten die (eerder) voor toezichtsdoeleinden zijn opgesteld en – zo voeg ik hieraan toe – waarvan de autoriteiten het bestaan (dus) redelijkerwijs mogen aannemen. De verplichting van Funke en J.B. om de documenten te verstrekken, raakte direct aan hun verdedigingspositie. Er was immers al sprake van een verdenking (en met het oog op de vervolging van die feiten).<sup>134</sup>

Ik teken hierbij aan dat uit de arresten niet volgt dat het Hof belang hecht aan de omstandigheid dat de van klagers gevorderde documenten niet voor toezichtsdoeleinden waren vervaardigd (zodat de Franse en Zwitserse autoriteiten het bestaan ervan mochten aannemen). Dit laatste is ook te zeggen over de latere zaak *Chambaz*, zij het dat in die zaak de onzekerheid over het bestaan van de gevorderde documenten kennelijk niet speelde.<sup>135</sup>

#### *Onderscheid pre-'charge'- en 'charge'-fase*

Bovendien lijkt Knigges zienswijze (mede) ingegeven door het (publieke) belang van een adequate rechtshandhaving. In hoofdstuk 8 zal nog blijken dat het Hof van opvatting is dat van een behoorlijke wetsuitvoering weinig terecht zou komen, wanneer het recht tegen gedwongen zelfbelasting (als weigeringsgrond voor medewerking) ook vóór het aanvangsmoment van de criminal charge zou gelden. Echter, het Hof is niet geneigd om

132 Gegevens kunnen worden omschreven als bekende feiten waaruit gevolgen kunnen worden getrokken (zie Van Dale (digitaal)). Zie over het begrip gegevens nader § 13.6.3.2 hierna.

133 Het hier gemaakte onderscheid tussen documenten en gegevens is in zoverre oneigenlijk, dat documenten gegevens plegen te bevatten. Een vordering tot medewerking kan echter zien op het verstrekken van specifieke gegevens, dat wil zeggen met voorbijgaan aan de documenten waarin die zijn vastgelegd. Vgl. omzetgegevens, een opgaaf van bezittingen en schulden, kosten et cetera.

134 A-G Knigge, conclusie bij HR 19 september 2006, *NJ* 2007, 39 (m.nt. Reijntjes); *AB* 2007/2 (m.nt. Jongma), pt. 83-84.

135 Zie § 7.3.4.3 hiervoor.

deze lijn door te trekken naar de 'charge'-fase, wanneer nalevingstoezicht overgaat in repressief onderzoek. Na het aanvangsmoment van de criminal charge lijkt het toch vooral de kant van de verdachte te kiezen.<sup>136</sup>

Hier wreekt zich dat de opvattingen van het Hof over de gedwongen verkrijging van documentair bewijs van de 'person charged' niet zijn uitgekristalliseerd. Voor zover het zich hierover heeft uitgelaten, dan gaat het om onderling vergelijkbare zaken (*Funke, J.B.* en *Chambaz*). Bovendien heeft het Hof zich tot op heden niet uitgelaten over de vraag of documenten respectievelijk gegevens die vóór het aanvangsmoment van de criminal charge van de (latere) verdachte worden verkregen (in de zaak *Saunders* ging het om verklaringen), al dan niet bruikbaar zijn voor het punitief bewijs (vanwege de zogenoemde latente werkingssfeer van het niet-meewerkrecht en het daarop steunende bewijsverbod). Zie daarover het volgende hoofdstuk.

### 7.6.3.2 Objectieve gegevens

Met het vorenstaande houdt verband het onderscheid tussen objectieve en subjectieve gegevens. Objectieve gegevens kunnen worden omschreven als gegevens op de inhoud waarvan het eigen, subjectieve oordeel van de verdachte geen invloed heeft. Vgl. de gereden snelheid, het gehalte alcohol in ademlucht en de concentraties metalen in een afvalstroom. Bij subjectieve gegevens kan worden gedacht aan besprekingsverslagen, prognoses, zienswijzen, (conclusies en aanbevelingen in) interne (onderzoeks)rapportages, due diligence-rapporten et cetera. Daarbij kan de verdachte (vóór vastlegging ervan) invloed uitoefenen op de 'input' (vgl. het gebruik van aannames, schattingen, veronderstellingen en gebrekkige of onvolledige informatie), de verwerking van de gegevens en/of de (wijze van) vastlegging ervan. Die kunnen (bewust) onjuist of onvolledig zijn (vgl. vervalste gegevens). Bij objectieve gegevens speelt dit alles niet.

Het EHRM heeft zich nog niet uitgelaten over de eventuele betekenis van het al dan niet objectieve karakter van gegevens voor de gelding van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Voor wat betreft de zo-even gegeven voorbeelden van objectieve gegevens, meent Knigge dat het belastend gebruik ervan niet aan de nemo tenetur-problematiek raakt. Die gegevens bestaan onafhankelijk van de wil van de verdachte. Daarbij zou het voor de vraag of de verdedigingspositie van de verdachte is uitgehold, niet werkelijk verschil maken of het bewijsmateriaal volautomatisch is verkregen of mede door het eigen handelen van de verdachte.<sup>137</sup> Hier kan tegen in worden gebracht dat het objectieve, niet-beïnvloedbare karakter van gegevens c.q. de wijze van ontstaan respectievelijk de vastlegging ervan, op zichzelf los staan van de aard en mate van dwang tot zelfbelasting die nadien bij de verstrekking ervan op de verdachte uitgaat.

Evenals geldt voor het al dan niet verplichte karakter van de vastlegging van gegevens, is niettemin voorstelbaar dat het objectieve karakter ervan doorwerkt in de mate van dwang tot zelfbelasting die bij de afgifte ervan op de betrokkene uitgaat. Het potentieel belastende karakter van dergelijke gegevens is waarschijnlijk minder groot dan geldt voor subjectieve

<sup>136</sup> Zie hoofdstuk 12 hierna.

<sup>137</sup> A-G Knigge, conclusie bij HR 19 september 2006, NJ 2007, 39 (m.nt. Reijntjes); AB 2007/2 (m.nt. Jongma), pt. 81.

gegevens, in het bijzonder wanneer het bestaan ervan mag worden aangenomen op grond van een (wettelijke) verplichting tot vastlegging of anderszins (zoals feitelijke wetenschap van de autoriteiten).<sup>138</sup>

### 7.6.3.3 Verplichte gegevensverstrekking zonder voorafgaande vordering; meldplichten

Bij gegevensverstrekking uit eigen beweging (incidenteel dan wel periodiek), zal de intentie van toezichthoudende autoriteiten om belastend bewijs te vergaren niet spelen, of althans niet voorop staan. Naast het toezichtsbelang ervan, stellen de gegevens de autoriteiten in staat om zo nodig maatregelen te treffen in het publieke belang. Voorbeelden van (incidentele) meldplichten uit de praktijk zijn de mededelingsplicht ex art. 10a AWR, de CIN-melding (ter bescherming van de veiligheid of het milieu) en de meldplichten op grond van de Wwft (ter bestrijding van witwassen en (de financiering van) terrorisme).

Dat ook de verplichte gegevensverstrekking uit eigen beweging na het aanvangsmoment van de criminal charge onverkort aan de nemo tenetur-problematiek raakt, ligt mijns inziens voor de hand. Zo het Hof al een onderscheid maakt tussen gegevensverstrekking op vordering van de autoriteiten en gegevensverstrekking uit eigen beweging, dan zal de gehoudenheid om uit eigen beweging gegevens(dragers) te verstrekken, waarschijnlijk minder (snel) dwang op de verdachte uitoeven dan geldt voor gegevensverstrekking op vordering van de autoriteiten. Omdat de gegevens uit eigen beweging moeten worden verstrekt, mag het bestaan ervan immers worden aangenomen. Anders ontbreekt een verplichting ter zake.

## 7.7 Samenvatting en conclusies

### *Saunders-criterium; onderscheid wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk materiaal*

In dit hoofdstuk heb ik getracht het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht ('the right not to incriminate oneself') te bepalen en ordenen. Al in *Funke* maakt het EHRM een onderscheid tussen het zwijgrecht en het niet-meewerkrecht. Toch bleef lange tijd onduidelijk of het Hof dit laatste recht naast het zwijgrecht erkent. Na het verschijnen van het arrest *Saunders* werd algemeen aangenomen dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting samenvalt met het zwijgrecht. In die aanname behelst dit recht niet meer of anders dan dat niemand door eigen verklaringen (actief) aan zijn veroordeling hoeft bij te dragen. Aanleiding hiervoor was het door het Hof in § 69 van het arrest geformuleerde criterium, dat het belastend gebruik van afgedwongen materiaal dat een bestaan heeft onafhankelijk van de wil van de verdachte (zogenoemde *Saunders*-materiaal), niet binnen het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting valt. Het Hof geeft hiervan als voorbeelden lichaamsmateriaal en documenten die op grond van een doorzoekingsbevel worden verkregen. De precieze betekenis van dit *Saunders*-criterium c.q. het onderscheid tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk materiaal, is niet duidelijk. In (een deel van) de literatuur staat inmiddels niet zozeer het bestaan c.q. de wils(on)afhankelijke aard van het materiaal voorop, maar de beschikbaarheid ervan: alleen materiaal dat de autoriteiten

<sup>138</sup> Dit laatste speelde in de zaak *Jalloh*. De agenten die de klager observeerden, waren immers op de hoogte van het bestaan van het bolletje cocaïne, vóórdat hij dat na gedwongen toediening van een braakmiddel opspuugde.



niet buiten de verdachte om kunnen verkrijgen, valt binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht.

*Funke en J.B.: verklarend materiaal*

In de zaken *Funke* en *J.B.* steunt de schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting op de onzekerheid over het bestaan van de van de klagers gevraagde documenten. De autoriteiten konden die alleen via de klagers zelf verkrijgen. Na *J.B.* is ruim aanvaard dat de afgifte van dergelijke bescheiden het gedwongen afleggen van een verkapte verklaring ofwel 'testimonial evidence' impliceert. Die documenten vallen – als wilsafhankelijk materiaal – binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht. In deze lezing wordt het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting uiteindelijk bepaald door de verklaringsvrijheid.

*Jalloh: 'real evidence' en schending art. 3 EVRM*

Het na *J.B.* gewezen arrest in de zaak *Jalloh* maakt wel duidelijk dat het EHRM aan het recht tegen gedwongen zelfbelasting zelfstandige betekenis toekent, dat wil zeggen los van de verklaringsvrijheid. In deze zaak was geen sprake van materiaal met verklarende waarde zoals in *Funke* en *J.B.* Echter, wat en hoe groot die zelfstandige betekenis is, is nog verre van duidelijk. Omdat de schending van het niet-meewerkrecht in *Jalloh* steunde op schending van art. 3 EVRM, blijft de vraag of het niet-meewerkrecht zich uitstrekt tot materiaal dat geen 'verklarende' waarde heeft en dat wordt verkregen zonder schending van art. 3 EVRM. Uit het arrest volgt in elk geval dat het niet-meewerkrecht ziet op de gedwongen afgifte van 'real evidence' ofwel fysiek bewijs(materiaal).

Aangenomen moet worden dat het Hof de andere toepasselijkheidscriteria 'zelfbelasting' en 'strafcontext', niet verschillend uitlegt naar gelang sprake is van het gedwongen afleggen van een verklaring of de gedwongen afgifte van 'real evidence'.

*Na Chambaz: niet-meewerkrecht heeft zelfstandige betekenis buiten de verklaringsvrijheid (ruime lezing)*

Het na *Jalloh* gewezen arrest in de zaak *Chambaz* bevestigt naar mijn oordeel dat de rechtspraak van het Hof betreffende het niet-meewerkrecht ruimte laat voor een lezing waarin ook materiaal zonder 'verklarende' waarde, dat met meer dan geringe mate van dwang wordt verkregen, binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht valt. Na *Chambaz* lijkt de daarvoor vereiste mate van dwang dan ergens te liggen tussen de op *Funke*, *J.B.* en *Chambaz* uitgeoefende dwang (geldboetes, dwangsommen) en de (geringe) mate van dwang die gewoonlijk nodig is om de typen van wilsonafhankelijk materiaal uit het *Saunders*-arrest te verkrijgen. In deze ruime lezing blijft het *Saunders*-criterium intact.

De eventuele gelding van het recht tegen gedwongen zelfbelasting buiten de verklaringsvrijheid respectievelijk schending van art. 3 EVRM, kan worden verklaard door de 'keuze' van het Hof om dat recht in art. 6 te lezen. Sterker, het recht tegen gedwongen zelfbelasting vormt de kern van het recht op een behoorlijk strafproces. De uiterste consequentie van *nemo tenetur* als belangrijke 'due process'-norm is dat alle (potentieel) zelfbelastende, actieve medewerking, die door 'improper compulsion' van de verdachte wordt verkregen, problematisch is in het licht van art. 6 EVRM. Strikt redenerend zou dit ook of zelfs de gedwongen verkrijging van lichaamsmateriaal kunnen betreffen. Dan wordt echter (te



zeer) afbreuk aan het *Saunders*-criterium gedaan, in die zin, dat het Hof in § 69 van het arrest lichaamsmateriaal als zodanig aanmerkt als wilsonafhankelijk.

*Voorlopige slotsom; verklaringen en wilsafhankelijk – verklarend – fysiek bewijs*

De voorlopige slotsom is dat op grond van de huidige rechtspraak van het Hof het recht tegen gedwongen zelfbelasting zich uitstrekt tot:

- verklaringen die onder dwang zijn afgelegd; en
- ‘real evidence’ ofwel fysiek bewijs(materiaal) dat met meer dan geringe dwang wordt verkregen, terwijl de afgifte ervan ‘verklarende’ waarde heeft omtrent het bestaan ervan.

Dit betreft wilsafhankelijk bewijs. Hoewel het Hof zich hierover niet uitdrukkelijk heeft uitgelaten, moet worden aangenomen dat ook materiaal dan naar aanleiding van een vordering wordt vervaardigd, als wilsafhankelijk bewijs onder het niet-meewerkrecht valt.

Niet duidelijk is of dit recht ook fysiek bewijs omvat dat alleen onder dwang van de verdachte kan worden verkregen, maar geen ‘verklarende’ waarde heeft omdat de autoriteiten daarmee bekend zijn. In de (door mij zo genoemde) ruime lezing van de Straatsburgse *nemo tenetur*-rechtspraak is hetzelfde te zeggen over fysiek bewijs dat de autoriteiten wel buiten de verdachte om kunnen verkrijgen, maar van hem afdwingen. Dan heeft de afgifte ervan door de verdachte sowieso geen ‘verklarende’ waarde.

Van *nemo tenetur*-bescherming zijn (derhalve) uitgezonderd:

- vrijwillig afgelegde verklaringen;
- vrijwillig afgegeven (bestaand) fysiek bewijs;
- (bestaand) fysiek materiaal dat zonder dwang (= duldplicht) of met geringe dwang van de verdachte wordt verkregen; en
- forensisch bewijs.

Ik heb uiteengezet – verdedigd – dat gelet op de grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting (en in aansluiting op de Amerikaanse rechtspraak over ‘testimonial evidence’), het toepassingsbereik ervan beperkt zou moeten zijn tot (mondelinge en schriftelijke) verklaringen en fysiek bewijs met ‘verklarende’ waarde.

*Bijzondere aspecten van documentair bewijs en gegevens*

Uit de Straatsburgse rechtspraak volgt niet dat met betrekking tot documentair bewijs respectievelijk gegevens sprake is van een afwijkende uitleg van het niet-meewerkrecht. Voorstelbaar is dat het Hof bij de vaststelling van de mate van dwang tot zelfbelasting die van een vordering tot afgifte van documenten respectievelijk de verstrekking van gegevens uitgaat op de verdachte, bijzondere aspecten daarvan zal meewegen. Bijvoorbeeld dat in (bestaande) documenten verklaringen zijn vervat, dat het bestaan van documenten en gegevens mag worden aangenomen op grond van een administratieplicht en dat gegevens een niet-beïnvloedbaar, objectief karakter kunnen hebben.

*Bewijsvruchten van in strijd met art. 6 EVRM afgedwongen medewerking*

Voor het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht is ten slotte van belang dat het Hof de vruchten van in strijd met art. 6 EVRM afgedwongen medewerking niet bij voorbaat

uitsluit van het punitief bewijsgebruik. Uit onder meer de zaak *Gäffen* volgt dat dit situatieafhankelijk is.

# Bewijsverbod vanwege latente werking niet-meewerkrecht

### 8.1 Inleiding

#### *Criteria: dwang, strafcontext en zelfbelasting*

In de vorige twee hoofdstukken bleek dat de toepasselijkheid van het recht tegen gedwongen zelfbelasting steunt op drie criteria, te weten dwang, strafcontext en zelfbelasting. Wil dit recht in het geding zijn, dan moet er sprake zijn van dwang tot zelfbelasting door middel van het afleggen van een verklaring of de afgifte van (bepaald) 'real evidence' in een strafcontext. Deze strafcontext impliceert dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting alleen in het geding is, wanneer de betrokkene is 'charged with a criminal offence'.

Dit laatste betekent niet dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting geen betekenis heeft voor de medewerking die vóór de criminal charge wordt afgedwongen. In zijn noot onder het *Saunders*-arrest wijst Feteris erop dat de bondige § 44 in *Funke*, onder meer de vraag opriep wat de situatie is voordat een criminal charge is geuit. Is het mogelijk dat de betrokkene ook in dat stadium aanspraak maakt op het in art. 6 belichaamde zwijgrecht? En moeten verklaringen die en materiaal dat in dat stadium onder dwang van hem zijn verkregen, buiten beschouwing blijven als bewijs voor de gegrondheid van de latere criminal charge? Het antwoord op deze vragen kwam vooral met het *Saunders*-arrest. Daarin werd de klager gedwongen te verklaren voordat hij was 'charged with a criminal offence'.

#### *Geen criminal charge: verplichting om medewerking te verlenen*

Uit *Funke* kon al wel worden afgeleid dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting de bevoegdheid van verdragsstaten om toe te zien op de naleving van voorschriften voor het aanvangsmoment van de criminal charge ongemoeid laat.<sup>2</sup> In *Saunders* overweegt het Hof uitdrukkelijk dat de verplichting van burgers om de autoriteiten informatie te verstrekken, een gemeenschappelijk kenmerk van de nationale rechtsorden van de verdragsstaten is. Het brengen van dergelijke verplichtingen binnen het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, zou de handhaving van voorschriften die in het algemeen belang

1 Feteris, noot onder EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254, pt 4.

2 In deze zin: rechter Matscher in zijn concurring opinion bij EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), BNB 1993/350 (m.nt. Wattel); FED 1993/628 (m.aant. Feteris); NJ 1993, 485 (m.nt. Knigge). Dit geldt voor zowel preventief als repressief nalevingstoezicht.

zijn uitgevaardigd te zeer belemmeren.<sup>3</sup> Dit wordt niet anders wanneer de nakoming ervan de verdenking van een overtreding van een (wettelijk) voorschrift kan doen ontstaan, welke verdenking na eventueel verder (repressief) onderzoek kan uitmonden in vervolging.<sup>4</sup> Dit geldt ook voor belastingzaken. In de zaken *Allen*, *King* en *Marttinen* beslist het Hof dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting niet belet, dat dwangmiddelen worden gebruikt om burgers te verplichten informatie over hun financiële aangelegenheden te verstrekken.<sup>5</sup> De verplichting om inkomen en vermogen op te geven ten behoeve van de vaststelling van de verschuldigde belasting, is een kenmerk van de belastingssystemen van de verdragsstaten. Het is moeilijk voorstelbaar dat zij effectief functioneren zonder die verplichting.<sup>6</sup>

*Latente werking: resultaat afgedwongen medewerking uitsluiten van bewijs*

Terwijl het Hof in *Saunders* geen bezwaar heeft tegen het gedwongen afleggen van verklaringen voor het aanvangsmoment van de criminal charge, oordeelt het dat het *gebruik* door de Engelse autoriteiten van deze verklaringen voor het bewijs van die 'charge', in strijd is met het recht tegen gedwongen zelfbelasting. In dit opzicht werpt het recht tegen gedwongen zelfbelasting – als bewijsuitsluitingsregel ('exclusionary rule') – zijn schaduw vooruit naar de pre-'charge'-fase. In zijn noot onder *Saunders* noemt Feteris dit de latente werking van het niet-meewerkrecht.<sup>7</sup> Vanaf het 'charge'-moment is die werking niet meer latent en neemt het niet-meewerkrecht de vorm aan van een bewijsverbod. Dat verbod manifesteert zich zodra de autoriteiten verklaringen die zij voor het 'charge'-moment van de verdachte hebben verkregen, op belastende wijze tegen hem gebruiken.

Deze werking geeft uitdrukking aan de notie, dat art. 6 EVRM van belang kan zijn voordat een zaak ter zitting wordt aangebracht, indien en voor zover de 'fairness' van een strafzaak wordt aangetast doordat de vereisten daarvan voordien niet (hoeven) worden nageleefd.<sup>8</sup> In dit verband trekt de aandacht de concurring opinion van rechter Schermers bij het rapport van de ECRM in *Saunders*. Daarin merkt hij op dat in het accusatoire systeem de autoriteiten belastend bewijs tegen de verdachte zouden moeten vergaren vóórdat hij is 'charged with a criminal offence'.<sup>9</sup>

3 EHRM 21 september 1994 (*Fayed t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1995, 463, § 62, EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254. (m.nt. Feteris), NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 67; EHRM 19 september 2000 (*I.J.L. e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), § 100; en EHRM 8 april 2004 (*Weh t. Oostenrijk*), § 45.

4 Vgl. A-G Knigge, conclusie bij HR 19 september 2006, NJ 2007, 39 (m.nt. Reijntjes), pt. 74 e.v. Daarin merkt hij op dat onregelmatigheden die in de toezichtssfeer aan het licht komen en worden bestraft of beboet op basis van de informatie die de verdachte voor toezichtsdoeleinden heeft verstrekt, een gangbare en geaccepteerde praktijk in de verdragsstaten is. Daarachter gaan gewichtige handhavingsbelangen schuil, aldus Knigge.

5 Zie meer recent ook de ontvankelijkheidsbeslissing in de zaak *Van Weerelt* (EHRM 9 juli 2015, nr. 784/14 (*Van Weerelt t. Nederland*)), V-N 2015/38.5.

6 Zie EHRM 10 september 2002 (*Allen t. Verenigd Koninkrijk*), FED 2003/589 (m.aant. Thomas); NJCM-Bulletin 2003, p. 160, § 1; EHRM 8 april 2003 (*King t. Verenigd Koninkrijk*), § 2; en EHRM 21 april 2009 (*Marttinen t. Finland*), NJ 2009, 557 (m.nt. Schalken); FED 2009/69 (m.nt. Thomas), § 68. Voor de goede orde: *Marttinen* is geen belastingzaak.

7 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris), pt. 12.

8 Zie § 3.3.4 hiervoor.

9 Concurring opinion rechter Schermers bij ECRM 10 mei 1994 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), FED 1995/2 (m.aant. Feteris).

Ik wijs ook op Feteris die opmerkt dat het Hof in *Saunders* voor wat betreft de latente werkingssfeer van het niet-meewerkrecht geen beperkingen in de tijd lijkt te stellen. art. 6 EVRM kan zelfs (bewijs)gevolgen hebben voor informatie die iemand heeft verstrekt vóórdat tegen hem een verdenking rijst.<sup>10</sup> Een dergelijke ruime werking is naar zijn oordeel in overeenstemming met doel en strekking van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Het criminal charge-begrip wordt in Straatsburg immers zo uitgelegd, dat daarvan veelal pas sprake is wanneer er al belangrijk bewijs tegen een verdachte is verzameld. Zou het recht tegen gedwongen zelfbelasting pas op dat moment ingaan, dan zou het voor een belangrijk deel van de bewijsgaring geen betekenis hebben. De latente werking kan tot gevolg hebben dat het gebruik voor het bewijs van de criminal charge – vanwege het bewijsverbod – onmogelijk wordt.

#### *Toepasselijkheidscriteria en latente werking*

Aangenomen moet worden dat de latente werking van het niet-meewerkrecht evenzeer wordt bepaald door de criteria 'dwang' en 'zelfbelasting'. De strafcontext speelt geen rol. Die ontbreekt immers vóór het 'charge'-moment. Nadien geldt het bewijsverbod.

In aansluiting op de bevindingen in de vorige twee hoofdstukken zal ik hierna volstaan met enkele aanvullende opmerkingen over de uitleg en toepassing van de criteria 'dwang' en 'zelfbelasting' door het Hof met betrekking tot de latente werkingssfeer van het niet-meewerkrecht respectievelijk het daarop steunende bewijsverbod.

## **8.2 Plan van behandeling**

In § 8.3 is de vraag aan de orde of de latente werkingssfeer van het niet-meewerkrecht, naast verklaringen ook (bepaald) 'real evidence' omvat. In § 8.4 volgen enkele aanvullende opmerkingen over de uitleg en toepassing door het EHRM van de toepasselijkheidscriteria 'dwang', 'zelfbelasting' en 'strafcontext'. In § 8.5 sta ik nog kort stil bij onjuiste informatieverstrekking die een criminal charge tot gevolg heeft. Ik sluit af met een samenvatting en conclusies in § 8.6.

## **8.3 Latente werking betreft verklaringen; 'real evidence'?**

In het kleine aantal Straatsburgse nemo tenetur-zaken waarin de latente werking van het niet-meewerkrecht in het geding was, is enkel sprake van verklaringen die voor het aanvangsmoment van de criminal charge van de klagers werden afgedwongen en tijdens het latere strafproces op belastende wijze tegen hen werden gebruikt. Het EHRM heeft zich nog niet uitgelaten over de vraag of de latente werkingssfeer ook ander bewijs dan verklaringen omvat.<sup>11</sup> In *Weh* spreekt het Hof in relatie tot *Saunders* van 'cases concerning the use of incriminating information compulsorily obtained outside the context of criminal proceedings in a subsequent criminal prosecution'.<sup>12</sup> Omdat de manifeste werking van het niet-meewerkrecht zich niet uitstrekt tot de gedwongen afgifte van elk materiaal, maar enkel (bepaald) 'real evidence', moet worden aangenomen dat de latente werkingssfeer

10 Feteris, noot onder EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254, pt. 5.

11 Vgl. A-G Knigge, conclusie bij HR 19 september 2006, NJ 2007, 39 (m.nt. Reijntjes); AB 2007/2 (m.nt. Jongma), pt. 71.

12 EHRM 8 april 2004 (*Weh t. Oostenrijk*), § 43.

c.q. het bewijsverbod – wanneer toepasselijk op ander bewijs dan verklaringen – ook daartoe is beperkt. Dit zou in ieder geval *Saunders*-materiaal van de latente werking van het niet-meewerkrecht uitsluiten.

*Beperking latente werkingssfeer tot verklaringen holt betekenis bewijsverbod uit*

Dat de latente werkingssfeer van het niet-meewerkrecht bepaald ‘real evidence’ ofwel fysiek bewijs omvat, is wel waarschijnlijk. De gedwongen afgifte in de pre-‘charge’-fase van bijvoorbeeld documenten, kan evenzeer de positie van de verdediging tijdens het latere strafproces aantasten als geldt voor het afleggen van verklaringen. Wanneer de latente werkingssfeer enkel verklaringen omvat, dan zou de betekenis ervan (dus) worden uitgehold. Zie eerder Feteris die in zijn noot onder het *Saunders*-arrest erop wijst dat wanneer de latente werkingssfeer zich niet uitstrekt tot ander bewijs dan verklaringen, dit tot gevolg kan hebben dat onderzoeksambtenaren de informatie die zij zoeken zoveel mogelijk gaan verzamelen door documenten e.d. ter inzage te vragen, en zo min mogelijk door mondelinge of schriftelijke vragen aan de betrokkene te stellen.<sup>13</sup>

*Onduidelijkheden betreffende het niet-meewerkrecht werken door in latente werkingssfeer*  
In hoofdstuk 7 bleek dat het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht (nog) niet duidelijk is; zeker in vergelijking met het EVRM-zwijgrecht. Wanneer wordt aangenomen dat de latente werkingssfeer van het niet-meewerkrecht zich uitstrekt tot fysiek bewijs, dan werken de onduidelijkheden die het niet-meewerkrecht omringen, daarin ongetwijfeld door.

In het vervolg zal ik met betrekking tot de latente werking van het niet-meewerkrecht uitgaan van verklaringen die voor het ‘charge’-moment van de verdachte worden afgedwongen. Waar nodig zal ik ook (uitdrukkelijk) ingaan op de gedwongen afgifte van ‘real evidence’.

## 8.4 Enkele opmerkingen over de toepasselijkheidscriteria

### 8.4.1 *Dwang: niet als toepasselijkheids criterium voor latente werking genoemd*

Uit de rechtspraak van het EHRM volgt niet expliciet dat de latente werkingssfeer van het niet-meewerkrecht (als bewijsverbod) alleen verklaringen omvat die voor het aanvangsmoment van de criminal charge *onder uitoefening van dwang* worden verkregen. In het *Saunders*-arrest verwijst het Hof weliswaar naar de sancties die naar Engels recht waren gesteld op het niet meewerken aan het onderzoek (boetes, gevangenisstraf), maar het legt niet uitdrukkelijk een verband met de notie van dwang.<sup>14</sup> In *Aleksandr Zaichenko* wijst het erop dat de klager op het moment van verklaren in een nogal stressvolle situatie verkeerde en dat de gebeurtenissen elkaar snel opvolgden. Ook hier legt het geen uitdrukkelijk verband met de notie van dwang.<sup>15</sup> En in *Kansal en I.J.L. e.a.* stelt het Hof enkel vast dat die zaken vergelijkbaar zijn met *Saunders*.

<sup>13</sup> Feteris, noot onder EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254, pt. 17.

<sup>14</sup> EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris), § 70 en EHRM 27 april 2004 (*Kansal t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2004, nr. 30, p. 1261, § 20.

<sup>15</sup> EHRM 18 februari 2010 (*Aleksandr Zaichenko t. Rusland*). Van (juridische) sanctiedreiging wegens niet-medewerking was geen sprake.

Dat dwang niet als toepasselijkheids criterium voor de latente werking van het niet-mee-werkrecht wordt 'genoemd', hoeft niet te betekenen dat dwang tot zelfbelasting geen vereiste is voor de latente werking van het niet-meewerkrecht is. Een alternatieve verklaring hiervoor is dat dwang vóór het aanvangsmoment van de criminal charge niet problematisch is. In de pre-'charge'-fase gelden meewerkverplichtingen immers onverkort. Dat in voormelde zaken sprake is van dwang tot medewerking, volgt uit de niet-toelaatbaarheid van de door de klagers afgelegde verklaringen voor het punitief bewijs nadien.<sup>16</sup>

*Latente werking: afgedwongen bewijs onbruikbaar (bewijsverbod)*

Evenmin is duidelijk of van belang is of van het gebruik door de autoriteiten van de van de betrokkene verkregen verklaringen – mede gelet op de incriminerende inhoud of strekking ervan –, later dwang op hem moet uitgaan of althans zijn procespositie (nadelig) moet beïnvloeden. In § 73 van *Saunders* overweegt het Hof dat zowel de klager als de ECRM meent, dat de aanvankelijk tijdens de gesprekken met de DTI-inspectors afgelegde verklaringen ('admissions') (additionele) dwang op hem moeten hebben uitgeoefend om tijdens de strafzitting te getuigen in plaats van te zwijgen.<sup>17</sup> De Engelse regering stelde zich echter op het standpunt dat klager zelf ervoor had gekozen om bewijs te leveren, vanwege het schadelijke effect van de belangrijkste getuige van de vervolgende autoriteiten. Het Hof volgt dit standpunt niet.

Of het wel het standpunt van Saunders respectievelijk de Commissie volgt, wordt niet duidelijk. Het overweegt dat, hoewel niet kan worden uitgesloten dat het ruime gebruik door de vervolgende autoriteiten van de eerder van hem afgedwongen verklaringen een van de redenen voor klager was om ter zitting te spreken, het niet nodig is om te speculeren over de redenen waarom hij ervoor koos om ter zitting bewijs te leveren. Deze overweging kan zo worden uitgelegd, dat het Hof voor de latente werking van het niet-meewerkrecht (enkel) van belang acht of bij de verkrijging van de verklaringen dwang op de verdachte is uitgeoefend. Dit zou aansluiten op de uitleg van het toepasselijkheids criterium betreffende het zwijgrecht en het niet-meewerkrecht.

Omdat andere uitspraken dit laatste niet bevestigen, blijft de vraag of voor de latente werking van het niet-meewerkrecht volstaat dat de aanvankelijk afgedwongen verklaringen na het 'charge'-moment (mogelijk) op belastende wijze tegen de betrokkene worden gebruikt.<sup>18</sup> Ik beantwoord deze vraag bevestigend. Niet valt in te zien dat en waarom de latente werkingssfeer van het niet-meewerkrecht op dit punt zou nopen tot een andere invulling van de notie van dwang dan geldt voor de 'charge'-fase.

16 Zie § 5.5.3 hiervoor. Daarin kwam ter sprake dat vrijwillig afgelegde verklaringen in Straatsburg geen nemo tenetur-bescherming hebben (maar dat dit niet betekent dat het gebruik ervan zonder meer toelaatbaar is).

17 Vgl. EHRM 19 september 2000 (I.J.L. e.a. t. Verenigd Koninkrijk), § 100.

18 In deze zin: *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 7 bij Beginselen van fiscale informatievoorziening. Daarin wordt het *Saunders*-arrest zo uitgelegd, dat voor het aannemen van dwang een strafrechtelijk gesanctioneerde informatieplicht al voldoende is en het gebruik nadien van informatie die van de latere verdachte is verkregen, schending van de 'fair trial'-principes van art. 6 EVRM betekent.

### 8.4.2 Zelfbelasting

#### 8.4.2.1 Gebruik van onder dwang verkregen verklaringen in strijd met het verbod

Inherent aan de bewijsgaring vóór de criminal charge is dat (vooral voor anderen dan de betrokkene) niet aanstonds duidelijk is of de gevorderde medewerking potentieel belastend is. Dat hoeft in dat stadium ook nog niet te worden beoordeeld. Vgl. § 71 e.v. van het arrest *Saunders*. Daarin overweegt het Hof dat verklaringen die onder dwang worden verkregen en niet belastend lijken, later kunnen worden gebruikt ter ondersteuning van de strafzaak; bijvoorbeeld om hetgeen de verdediging in de strafzaak naar voren brengt te weerleggen of onbetrouwbaar te doen lijken, of anderszins de geloofwaardigheid van de verdachte te ondermijnen.<sup>19</sup> Tijdens de strafzaak hadden de vervolgende autoriteiten bijvoorbeeld een deel van *Saunders'* verklaringen aan de jury voorgehouden als bewijs voor de aanklacht en om zijn eerlijkheid in twijfel te trekken. Ook had een medeverdachte de verklaringen gebruikt om twijfel te zaaien over klagers versie van de feiten.

#### *Zelfbelasting: ruim begrip*

In de zaak *Aleksandr Zaichenko* verwijst het Hof naar § 71 van het *Saunders*-arrest. Het stelt vast dat de verklaringen die de klager voor het 'charge'-moment had afgelegd, in de daaropvolgende strafprocedure waren gebruikt op een manier die hem beoogde te belasten.<sup>20</sup> Zie ook de zaak *Kansal*. Daarin overweegt het Hof onder verwijzing naar *Saunders* dat de (gespreks)verslagen van het faillissementsonderzoek onder dwang tot stand waren gekomen en nadien een belangrijke rol speelden in de strafzaak tegen de klager.<sup>21</sup> Gelet op deze zaken en de dadelijk in § 8.4.2.2 te bespreken zaak *I.J.L. e.a.*, lijkt er geen twijfel dat de ruime uitleg die het Hof in *Saunders* aan de notie van zelfbelasting geeft, kan worden doorgetrokken naar andere situaties.

#### *Anders: Nederland*

Dit laatste is niet algemeen aanvaard. Zo is de Nederlandse regering van oordeel dat uit de zaak *Saunders* kan worden afgeleid, dat onder omstandigheden het gebruik van onder dwang afgelegde verklaringen in de latere strafzaak, in strijd kan komen met art. 6 EVRM. De reikwijdte van deze (veronderstelde) 'uitzondering' is voor de Nederlandse situatie moeilijk in te schatten. De uitspraak van het Hof wordt volgens de Nederlandse regering gebaseerd op de omstandigheden van de concrete zaak. Hierbij speelde onder meer het gegeven dat er sprake was van juryrechtspraak, een belangrijke rol.<sup>22</sup>

19 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 71.

20 EHRM 18 februari 2010 (*Aleksandr Zaichenko t. Rusland*), § 54: 'Bearing in mind the concept of fairness in Article 6, the Court considers that the right not to incriminate oneself cannot reasonably be confined to statements of admission of wrongdoing or to remarks which are directly incriminating (...). Testimony obtained under compulsion which appears on its face to be of a non-incriminating nature – such as exculpatory remarks or mere information on questions of fact – may later be deployed in criminal proceedings in support of the prosecution case, for example to contradict or cast doubt upon other statements of the accused or evidence given by him during the trial or to otherwise undermine his credibility (...).'

21 EHRM 27 april 2004 (*Kansal t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2004, nr. 30, p. 1261, § 29.

22 *Kamerstukken II* 2001/02, nr. 28 176, nr. 1, p. 8.



Zie ook Knigge, die in zijn noot onder *Saunders* opmerkt, dat de opvatting van het Hof dat de van Saunders afgedwongen verklaringen vanwege de tegenstrijdigheden en feitelijke onjuistheden daarin een belastend karakter hadden, moet worden gezien tegen de achtergrond dat het in casu ging om juryrechtspraak. In Nederlandse verhoudingen zal het enkele op de zitting ter sprake brengen van onvrijwillig afgelegde verklaringen niet direct een incriminerend gebruik van die verklaringen opleveren. Van een beroepsrechter mag worden verwacht dat hij geen onbruikbaar bewijsmateriaal in zijn oordeelsvorming betreft.<sup>23</sup> Dit is op zichzelf juist. Dat een beroepsrechter oordeelt en niet een jury, sluit echter niet uit dat bijvoorbeeld een verdachte of getuige door het onbruikbare bewijsmateriaal kan worden beïnvloed. Van groter belang is dat in de latere zaken *Aleksandr Zaichenko* en *Kansal* geen sprake is van juryrechtspraak. Toch oordeelt het Hof het belastend gebruik van de van de klagers verkregen verklaringen in strijd met art. 6.

#### *Ruime uitleg volgt ook uit andere arresten*

Dat het Hof met betrekking tot de latente werking van het niet-meewerkrecht een ruime uitleg van de notie van zelfbelasting voorstaat, kan ook uit andere zaken worden afgeleid. In *Shannon* was sprake van samenloop van de toezichts- en vervolgings sfeer (en niet volgtijdelijk zoals in *Saunders*).<sup>24</sup> Betreffende de gehoudenheid van Shannon om mee te werken aan een vraaggesprek nadat tegenover hem een criminal charge was geuit die betrekking had op hetzelfde feitencomplex, overweegt het Hof dat de informatie die hij tijdens het interview zou hebben verstrekt wanneer hij wel was verschenen, door de vervolgende autoriteiten kon worden gebruikt in een daaropvolgende strafzaak als hij zijn verdediging had gestoeld op bewijs dat daarmee onverenigbaar is. Dat gebruik zou Shannon het recht hebben ontnomen om zelf te bepalen welk bewijs hij wilde inbrengen en hebben geresulteerd in 'resort to evidence obtained through methods of coercion or oppression in defiance of the will of the accused'. Het Hof concludeert dat de gehoudenheid van klager om het vraaggesprek te hebben met de financieel onderzoekers en te worden verplicht om vragen te beantwoorden in verband met gebeurtenissen waarvoor hij al was 'charged with a criminal offence', onverenigbaar is met het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>25</sup>

De analogie met *Saunders* zal duidelijk zijn. Wanneer Shannon wel zou hebben meegewerkt, dan zouden zijn verklaringen tijdens de latere strafzitting mogelijk op belastende wijze tegen hem zijn gebruikt. Omdat hij juist niet aan het onderzoek had meegewerkt, spelen het gebruik van de verklaringen en de mate van dwang die daardoor op hem zou zijn uitgeoefend, geen rol bij de beoordeling van zijn klacht over schending van art. 6 EVRM.<sup>26</sup> Dit geeft steun aan de gedachte dat de latente werking van het niet-meewerkrecht in *Saunders* weliswaar steunt op meergenoemde (bijzondere) omstandigheden, maar dat de gelding ervan niet tot die feitelijke context is beperkt.

23 A-G Knigge, conclusie bij HR 19 september 2006, NJ 2007, 39 (m.nt. Reijntjes); AB 2007/2 (m.nt. Jongma), pt. 3. Zie eerder Feteris in zijn noot onder ECRM 10 mei 1994, (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), FED 1995/2, pt. 7, alsook zijn aant. bij ECRM 26 februari 1997 (*M. Abas t. Nederland*), FED 1998/80 en zijn noot onder EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254.

24 Zie § 6.5.5.2.3 hiervoor.

25 EHRM 4 oktober 2005 (*Shannon t. Verenigd Koninkrijk*), § 39-41.

26 Zie nadien bijvoorbeeld EHRM 21 april 2009 (*Marttinen t. Finland*), NJ 2009, 557 (m.nt. Schalken); FED 2009/69 (m.nt. Thomas), § 64.

Ik merk op dat ook voor de latente werking geldt dat die weliswaar een ruim toepassingsbereik heeft, maar dat daarop beperkingen zijn toegestaan. Los van het navolgende verwijs ik naar hoofdstuk 9 e.v. hierna, waarin het toetsingskader voor schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting centraal staat.

#### 8.4.2.2 Latente werking strekt zich niet uit tot startinformatie

Het *Saunders*-arrest maakt wel duidelijk dat de latente werkingssfeer van het niet-mee-werkrecht in ieder geval gedwongen verklaringen omvat, die de verdachte tijdens het latere strafproces kunnen belasten. Dit kan zijn in de vorm van bewijslevering door de vervolgende autoriteiten. Noodzakelijk is dat niet. Als gezegd werden de van *Saunders* afgedwongen verklaringen ook gebruikt om diens eerlijkheid en versie van de feiten in twijfel te trekken.

Het EHRM lijkt de notie van zelfbelasting echter niet zo ruim op te vatten, dat die zich ook verzet tegen het gebruik van de van de verdachte afgedwongen verklaringen als (start) informatie voor verder (repressief) onderzoek. Het *Saunders*-arrest geeft hierover geen uitsluitsel. In zijn noot onder het arrest wijst Knigge op de dissenting opinion van rechter Morenilla, waarin die aangeeft zich te kunnen vinden in het meerderheidsstandpunt dat de onvrijwillig afgelegde verklaringen door de vervolgende autoriteiten zouden mogen worden gebruikt als basis voor verder (repressief) onderzoek. In het arrest is dit standpunt niet uitdrukkelijk terug te vinden. Weliswaar beperkt het Hof zijn oordeel tot het gebruik 'during the trial proceedings' (§ 74), maar om een verdergaand oordeel vroeg de casus ook niet.<sup>27</sup> *Saunders* had bij het Hof enkel geklaagd over het belastend gebruik van de verklaringen ter zitting.

#### *I.J.L. e.a.: gebruik verklaringen als startinformatie toelaatbaar(?)*

Andere uitspraken van het Hof geven evenmin uitsluitsel over hoe het aankijkt tegen het gebruik van afgedwongen verklaringen als startinformatie voor verder onderzoek. Een aanwijzing dat het niet-meewerkrecht zich beperkt tot het belastend (bewijs)gebruik in het kader van de vervolging van de verdachte kan worden gelezen in *I.J.L. e.a.*<sup>28</sup> Deze zaak kwam voort uit hetzelfde DTI-onderzoek als in *Saunders*. Los van de klacht van de klagers over het gebruik dat van hun verklaringen was gemaakt – het Hof verklaart deze klacht om dezelfde redenen als in *Saunders* gegrond – klaagden zij ook over de innige samenwerking tussen de DTI-inspectors en de vervolgende autoriteiten. In feite zou het DTI-onderzoek een verkapt opsporingsonderzoek zijn geweest, om zo het zwijgrecht te omzeilen.

Knigge wijst erop dat deze klacht op feitelijke gronden wordt verworpen.<sup>29</sup> Dat de DTI informatie had verstrekt aan de vervolgende autoriteiten was op zichzelf geen bezwaar. Onder verwijzing naar *Fayed*<sup>30</sup> (waarin de DTI-inspectors ook een rol speelden), overweegt het Hof dat wanneer bevoegdheden naar hun aard 'investigative' zijn, de eis dat ook het daarop steunende, voorbereidende onderzoek zou moeten voldoen aan de procedurele

27 In deze zin: Knigge, noot onder EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1997, 699, pt. 3.

28 EHRM 19 september 2000 (*I.J.L. e.a. t. Verenigd Koninkrijk*).

29 A-G Knigge, conclusie bij HR 19 september 2006, NJ 2007, 39, pt. 59.

30 EHRM 21 september 1994 (*Fayed t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1995, 463.

waarborgen in art. 6, een onnodige belemmering oplevert voor een effectieve handhaving van regels die in het algemeen belang zijn gesteld.<sup>31</sup> art. 6 verschaft de verdachte niet het recht om niet te worden vervolgd. Het garandeert een recht op een behoorlijk proces.

Of uit deze overwegingen volgt dat het gebruik van afgedwongen verklaringen als startinformatie niet (snel) in strijd komt met art. 6 EVRM, is niet zeker.<sup>32</sup> De werking van art. 6 EVRM ten aanzien van de bewijsgaring tijdens het voorbereidende onderzoek (*Fayed*), is een andere kwestie dan het gebruik ervan nadien (vgl. *Saunders*).

#### *Onderscheid startinformatie en bewijs is niet scherp*

Ik merk nog op dat het onderscheid tussen startinformatie en bewijs mede conceptueel van aard is. De grens tussen startinformatie en bewijs zal niet steeds duidelijk zijn. Buiten situaties waarin de autoriteiten (ineens) over doorslaggevend bewijs komen te beschikken (vgl. heterdaad), zal in de regel (enig) onderzoek nodig zijn. Verklaringen die aanvankelijk als startinformatie voor (verder) onderzoek dienen, kunnen later ook als (steun)bewijs dienen.<sup>33</sup> Vgl. de situatie waarin het belastende (bewijs)karakter van een verklaring pas nadien blijkt. Bijvoorbeeld doordat van derden verkregen informatie de juistheid van die verklaring bevestigt of juist weerlegt, dan wel die verklaring in een heel ander daglicht stelt. Meer in het algemeen kan worden gezegd, dat naarmate de autoriteiten meer belastend bewijs tegen de verdachte vergaren, de criminal charge c.q. de vervolging dichterbij komt. Wat startbewijs leek, kan bewijs zijn (en andersom).

#### **8.4.3 Latere strafcontext doet de latente werking aan het licht treden; bewijsverbod**

Omdat de latente werking van het niet-meewerkrecht zich concentreert op de gedwongen medewerking van de (latere) verdachte voordat hij is 'charged with a criminal offence', betreft die steeds situaties waarin toezicht op naleving wordt gevolgd door strafvervolgning (= volgtijdelijke samenloop). De criminal charge doet de latente werking aan het licht treden: als er geen strafcontext komt, dan komt er ook geen manifeste werking c.q. bewijsverbod.

In zijn noot onder het *Saunders*-arrest merkt Feteris op dat de algemene bewoordingen in § 74 erop wijzen, dat het EHRM niet van belang acht met welk doel de medewerking vóór het 'charge'-moment is afgedwongen: met het oog op de strafzaak of voor een ander doel, zoals toezicht op naleving.<sup>34</sup> De feiten zoals weergegeven in het arrest, maken niet duidelijk of het onderzoek van de DTI-inspectors bij de betrokkene plaatsvond met het oog op een strafrechtelijke procedure. Het Hof onderzoekt dit ook niet. Feteris acht het juist dat het Hof in dit opzicht geen beperkingen aanlegt, nu het doel van een onderzoek

31 EHRM 19 september 2000 (*I.J.L. e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), § 100-101.

32 Vgl. A-G Knigge, conclusie bij HR 19 september 2006, *NJ* 2007, 39, pt. 60.

33 Ik wijs er nog op dat het enkele feit dat in de toezichtssfeer (schriftelijke) verklaringen zijn afgedwongen, niet betekent dat de vervolgende autoriteiten in de 'charge'-fase niet meer dezelfde verklaring zouden mogen vorderen (vgl. § 7.5 hiervoor betreffende EHRM 1 juni 2010 (*Gäffen t. Duitsland*), *NJ* 2010, 628 (m.nt. Buruma)). Die vordering kan wel afstuiten op het zwijgrecht. Vgl. HR 21 december 2010, *NJ* 2011, 425. Daarin stelde de verdachte zich op het standpunt dat uit *Saunders* volgt, dat nu een toezichthouder bepaalde stukken had gevorderd, die niet meer strafrechtelijk kunnen worden gebruikt en daarom niet hoefde te worden voldaan aan een vordering tot uitlevering van die stukken door de vervolgende autoriteiten. Mijns inziens lopen hier twee vraagstukken door elkaar heen, te weten bewijsgaring en bewijsgebruik.

34 Feteris, noot onder EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), *BNB* 1997/254, pt. 6.

voor de betrokkene niet kenbaar hoeft te zijn. De overheid zou anders ook in de verleiding kunnen komen om oneigenlijk gebruik te maken van een controleonderzoek; een risico waarop ook rechter Walsh in zijn concurring opinion bij het *Saunders*-arrest wijst.<sup>35</sup>

Inmiddels kan worden vastgesteld dat in latere zaken waarin voor de criminal charge verklaringen van de verdachte werden afgedwongen (*Kansal*<sup>36</sup>, *Aleksandr Zaichenko*<sup>37</sup>), het Hof evenmin ingaat op het doel van het onderzoek. Zie ook *I.J.L. e.a.*, waarin de klagers zoals gezegd tevergeefs bij het Hof klaagden over de innige samenwerking tussen de DTI-inspectors en de vervolgende autoriteiten.

### 8.5 Onjuiste informatieverstrekking die op zichzelf een criminal charge tot gevolg heeft

In de zaak *King* oordeelt het EHRM (unaniem) dat de informatie die de klager op grond van een met sancties bedreigde fiscale informatieplicht had verstrekt, door de belastingautoriteiten mocht worden gebruikt, mits de informatie enkel voor toezichtsdoeleinden is afgedwongen, of althans voor het aanvangsmoment van de criminal charge.<sup>38</sup> Het verschil met *Saunders* bestaat erin dat de verstrekte informatie, te weten de onjuiste opgaaf, niet tegen *King* was gebruikt, in die zin, dat die informatie hem belastte voor overtredingen die hij ervóór had begaan (zoals in *Saunders* wel het geval was). *King* werd vervolgd vanwege de onjuiste opgaaf zelf.<sup>39</sup> Omdat hij evenmin werd vervolgd voor het *niet* verstrekken van informatie die hem mogelijk zou hebben belast in een (komende) strafprocedure, verschilt zijn zaak ook van *J.B.*<sup>40</sup> Bovendien riskeerde *King* ten hoogste een geldboete vanwege de weigering om de gevraagde informatie te verstrekken, wat contrasteert met de positie van de klagers in de zaken *Saunders* en *J.B.*<sup>41</sup> Redenen waarom het Hof oordeelt dat in de onderhavige zaak het recht tegen gedwongen zelfbelasting niet in het geding is.

Zie eerder de zaak *Allen*, waarin het Hof geen schending van dit recht aanneemt. Ten tijde van de aangifteplicht van de klager was er weliswaar sprake van 'coercive proceedings', bestaande in de verplichting tot het doen van aangifte, maar (nog) niet van 'an offence which he had previously committed' (= strafcontext). De onjuiste aangifte zelf was de overtreding.<sup>42</sup>

Zodoende kan niet worden gezegd dat de latente werking van het niet-meewerkrecht zich uitstrekt tot alle toezichtsinformatie. Het betreft enkel informatie die betrekking heeft op feiten die zijn begaan vóórdat de vordering ter zake wordt gedaan, waarbij de ernst van de sanctiedreiging wegens niet-medewerking geen rol lijkt te spelen.

35 Concurring opinion bij EHRM 17 december 1996, (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge).

36 EHRM 27 april 2004 (*Kansal t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2004, nr. 30, p. 1261. In casu was de verstrekking van informatie in faillissement aan de curator aan de orde.

37 EHRM 18 februari 2010 (*Aleksandr Zaichenko t. Rusland*), § 54-56.

38 EHRM 8 april 2003 (*King t. Verenigd Koninkrijk*) (ontv.besl.).

39 § 2.

40 Zie de vorige noot.

41 De aan *King* opgelegde boetes bedroegen meer dan GBP 50.000.

42 EHRM 10 september 2002 (*Allen t. Verenigd Koninkrijk*), FED 2003/589 (m.aant. Thomas); NJCM-Bulletin 2003, p. 160.

## 8.6 Samenvatting en conclusies

De latente werkingssfeer van het niet-meewerkrecht geeft uitdrukking aan de opvatting van het EHRM, dat de gedwongen medewerking aan een onderzoek vóór de criminal charge, niet aan het zwijgrecht en/of het niet-meewerkrecht raken. De weigering van burgers om in die voorfase mee te werken, mag door de autoriteiten worden bestraft. Hierbij maakt het geen verschil of de gevorderde medewerking kan resulteren in een verdenking van of de vervolging vanwege de overtreding van een (wettelijk) voorschrift.

De latere strafcontext c.q. criminal charge doet de latente werking aan het licht treden. Als gevolg hiervan mogen de verklaringen die op grond van een wettelijke verplichting vóór het 'charge'-moment onder dwang zijn afgelegd, nadien niet op belastende wijze tegen de 'person charged' worden gebruikt. Het recht tegen gedwongen zelfbelasting neemt dan de vorm aan van een bewijsverbod ofwel een bewijsuitsluitingsregel. Zouden die verklaringen niet worden uitgesloten, dan zou het recht tegen gedwongen zelfbelasting worden uitgehold; vooral in zaken waarin een bestuurlijke informatieplicht wordt gevolgd door strafvervolging.

Het Hof heeft zich nog niet over uitgelaten over de vraag of de latente werking van het niet-meewerkrecht zich ook uitstrekt tot fysiek bewijs, dat vóór de criminal charge wordt verkregen. Dit ligt wel in de rede, omdat anders het recht tegen gedwongen zelfbelasting zou worden uitgehold.

Art. 6, lid 1 EVRM verzet zich zeer waarschijnlijk niet tegen het gebruik van verklaringen als (start)informatie voor verder (repressief) onderzoek; dit ongeacht of de verdachte die medewerking voor of na de criminal charge is verleend. Het recht tegen gedwongen zelfbelasting verzet zich dan enkel tegen het belastend gebruik ervan – als bewijs of anderszins – tegen de 'person charged'.



## HOOFDSTUK 9

# Ontoelaatbare dwang

### 9.1 Toetsingskader voor schending

In de voorbije drie hoofdstukken heb ik het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting bepaald en geordend. Dit recht strekt zich uit tot verklaringen en (bepaald) fysiek bewijs, die van de 'person charged' worden verkregen en hem kunnen belasten in een lopende of komende strafprocedure, terwijl hij geen keuze had om al dan niet mee te werken.

#### *Toetsingsfactoren; ijkpunt – wezenlijke aantasting*

Is eenmaal vastgesteld dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting toepasselijk is – het EHRM stelt dit niet steeds uitdrukkelijk vast in het operationele deel van zijn uitspraken –, dan komen de zogenoemde toetsingsfactoren voor schending in beeld ('the factors (...) determining whether the applicant's privilege against self-incrimination had been violated').<sup>1</sup> Die factoren strekken ertoe vast te stellen of de wijze van verkrijging van het bewijs van de verdachte en/of het gebruik ervan tegen hem, ontaardt in schending van het zwijgrecht respectievelijk het niet-meewerkrecht – en daarmee een onbehoorlijk strafproces. De toetsingsfactoren geven uitdrukking aan het niet-absolute karakter van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Daarop zijn inbreuken ofwel beperkingen toegestaan. Of die beperkingen resulteren in de schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, is casusspecifiek ofwel situatieafhankelijk.

Inmiddels is vaste rechtspraak dat 'in examining whether a procedure has extinguished the very essence of the privilege against self-incrimination, the Court will examine the nature and degree of the compulsion, the existence of any relevant safeguards in the procedures and the use to which any material so obtained is put'.<sup>2</sup> Binnen de globale benadering zijn er dus drie (specifieke) omstandigheden waarop het Hof zich concentreert bij de toetsing van

1 Zie onder meer EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema); FED 2008/81 (m.aant. Thomas), § 53 (met verwijzing naar *Jalloh*).

2 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen), § 117. Zie eerder onder meer EHRM 5 november 2002 (*Allan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 262 (m.nt. Schalken (onder NJ 2004, 263)), § 44 (met verwijzing naar de zaken *Heaney en McGuinness en J.B.*).

een klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting aan art. 6 EVRM.<sup>3</sup> Die betreffen de aard en omvang van de dwang, het bestaan van relevante waarborgen in de nationale procedures en het gebruik(sdoel) van de afgedwongen medewerking. Ijkpunt hierbij is of, alles overziend, het recht tegen gedwongen zelfbelasting wezenlijk is aangetast.

#### *Het gewicht van de toetsingsfactoren*

Afhankelijk van de omstandigheden en het toepasselijke nationale recht, toetst het Hof de ene factor intensiever dan de andere. Omdat de op de verdachte uitgeoefende dwang sinds *Funke* leidmotief van de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak is<sup>4</sup>, zal deze factor in de regel voorop staan. Dat het Hof ook andere (typische) omstandigheden meeweegt, kan vooral worden verklaard door de manier waarop het Hof een klacht over schending van een verdragsbepaling toetst, te weten concreet en globaal.<sup>5</sup> Dit in het licht van zijn opvatting dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting bijdraagt aan de realisatie van het recht op een behoorlijk strafproces.

De procedurele waarborgen in de nationale procedure en het gebruik(sdoel) van de afgedwongen medewerking, zijn niet of minder eenvoudig te herleiden tot het nemo tenetur-beginsel dan geldt voor de op de verdachte uitgeoefende dwang tot zelfbelasting (als toetsingsfactor voor schending).

#### *Aard en mate van dwang*

Hierna zal ik onderzoeken wanneer sprake is van een aard en mate van dwang die kan ontaarden in schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Vertrekpunt zijn de bevindingen in de vorige drie hoofdstukken met betrekking tot de op de verdachte uitgeoefende dwang als criterium voor de toepasselijkheid van het zwijgrecht en het niet-meewerkrecht. Omdat het onderscheid tussen de drie toetsingsfactoren voor schending niet scherp is, zal ik af en toe een voorschot nemen op de komende twee hoofdstukken. Daarin komen deze factoren zelfstandig aan de orde. Hetzelfde geldt voor publieke belangen die onder meer in nemo tenetur-zaken kunnen spelen. Zie daarover hoofdstuk 12 hierna.

Voor wat betreft de zaken waarin dwang op de verdachte wordt uitgeoefend, ligt de focus hierna op de zaken waarin dwang wordt opgeroepen door juridische sancties gesteld op de niet-nakoming van een (wettelijke) meewerkplicht.<sup>6</sup> Niet-juridische, feitelijke dwang zal vooral spelen in situaties waarin de gevorderde medewerking niet steunt op een wettelijke meewerkplicht (vgl. *Jalloh*). Feitelijke dwang komt hierna enkel aan de orde in relatie tot (de schending van) art. 3 en/of 8 EVRM.

3 In § 3.5.2.1 merkte ik op dat het Hof in § 274 van de zaak *Ibrahim e.a.* (EHRM 13 september 2016 (*Ibrahim e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2017/267) een niet-limitatieve opsomming geeft van (uit zijn rechtspraak over art. 6 EVRM voortvloeiende) relevante factoren voor de vaststelling van de 'impact' van procedurele tekortkomingen tijdens het vooronderzoek op de 'fairness' van de strafprocedure als geheel. De hier bedoelde drie omstandigheden ofwel toetsingsfactoren voor schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting worden daarin genoemd of zijn daaruit rechtstreeks te herleiden.

4 Zie eerder Roles 2010, p. 22.

5 Zie § 2.5.3 hiervoor.

6 Dit nog ter onderscheiding van zaken waarin de autoriteiten mogelijk belastende informatie heimelijk verkrijgen, doordat zij de verdachte in een situatie (doen) manoeuvreren, die gelijk is aan een verhoor zonder procedurele waarborgen. Vgl. EHRM 5 november 2002 (*Allan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 262 (m.nt. Schalken (onder NJ 2004, 263)), waarin overigens sprake was van psychische dwang.



Waar nodig zal ik in het vervolg uitdrukkelijk aangeven waar de toetsingsfactoren voor schending (mogelijk) afwijken naar gelang het zwijgrecht, het niet-meewerkrecht en/of de latente werking van het niet-meewerkrecht in het geding is. Die afwijkingen zijn naar mijn oordeel (zeer) beperkt.

## 9.2 Plan van behandeling

In § 9.3 zal ik onderzoeken wat het EHRM onder ontoelaatbare dwang verstaat. In § 9.4 staat centraal dwang tot zelfbelasting in de vorm van een met sancties bedreigde, wettelijke meewerkplicht. Daarin zal ik onder meer proberen vast te stellen hoe 'zwaar' juridische sanctiedreiging moet zijn, wil die ontoelaatbaar zijn. Omdat in (punitieve) belastingzaken ook sprake kan zijn van aantasting van de fysieke en psychische integriteit van de verdachte, zal ik § 9.5 kort nagaan welke betekenis (schending van) art. 3 en 8 EVRM voor dwang als toetsingsfactor hebben. Aansluitend zal ik in § 9.6 nog onderzoeken welke rol de persoon van de verdachte speelt bij de vaststelling of dwang ontoelaatbaar is. Nadat ik in § 9.7 heb onderzocht in welke mate de verdachte en de hem vervolgende autoriteiten invloed kunnen uitoefenen op de aard en mate van dwang tot zelfbelasting, sluit ik in § 9.8 af met een samenvatting en conclusies.

## 9.3 Ontoelaatbare dwang ('improper compulsion')

### 9.3.1 Wezenlijke aantasting *nemo tenetur*

Of sprake is van een schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, is afhankelijk van 'the nature and degree of the compulsion used to obtain the evidence'.<sup>7</sup> Ontoelaatbaar is 'a degree of compulsion to bear on the applicant which is capable of destroying the very essence of the privilege against self-incrimination and the right to remain silent'.<sup>8</sup> Het Hof formuleert dit criterium voor het eerst in *John Murray*. Het overweegt dat de feitelijke toedracht in die zaak verschilt van die in *Funke*, waarin de klager werd vervolgd om hem te dwingen de autoriteiten bewijs te verschaffen van overtredingen die hij zou hebben begaan. De aan Funke opgelegde sancties (boete, dwangsom) zijn volgens het Hof in strijd met art. 6, omdat die het recht tegen gedwongen zelfbelasting wezenlijk aantasten.

#### *Keuzevrijheid potentiële verdachte*

Wat het wezen ('the very essence') van het recht tegen gedwongen zelfbelasting behelst, is niet precies te zeggen. Bij mijn weten heeft het Hof hiervan in elk geval niet een gerichte omschrijving gegeven. In de zaak *Serves* rept het wel over 'coercion such as to render the right not to incriminate himself ineffective'<sup>9</sup> en in *Heaney en McGuinness* en *Quinn* legt het een verband met de dreiging van gevangenisstraf bij niet-medewerking door klagers. Deze

7 Vgl. EHRM 10 januari 2008 (*Lückhofen Spanner t. Oostenrijk*), § 52. Dit los van de andere twee toetsingsfactoren en de in het geding zijnde publieke belangen.

8 EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge), § 49. Zie nadien onder meer EHRM 21 december 2000 (*Heaney en McGuinness t. Ierland*), § 57-58 en EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema); FED 2008/81 (m.aant. Thomas), § 42. Wat de zinsnede 'which is capable of' betekent, is niet duidelijk. Deze kennelijke objectivering ziet waarschijnlijk op de sanctie maatregel zelf en niet op (de persoon of wil van) de verdachte.

9 EHRM 20 oktober 1997 (*Serves t. Frankrijk*), NJ 1998, 758 (m.nt. Knigge), § 47.

dreiging zou de keuze tussen spreken of zwijgen illusoir hebben gemaakt.<sup>10</sup> Ook in *Martinen* wijst het Hof op het dilemma tussen (mogelijke) zelfbelasting enerzijds en bestraffing bij niet-medewerking anderzijds. Het verbindt hieraan het gevolg dat de mate van dwang die op klager werd uitgeoefend, het recht tegen gedwongen zelfbelasting wezenlijk aantastte.<sup>11</sup> Deze aanwijzingen kunnen zo worden begrepen, dat de op de verdachte uitgeoefende dwang de behoorlijkheid en integriteit van het strafgeding kan ondermijnen, doordat die het respecteren van de keuzevrijheid om zichzelf al dan niet te belasten (en daarmee zijn (latere) procespositie) aantast ofwel beperkt. Het respect voor de keuzevrijheid van de verdachte moet bijdragen aan een adversair strafproces. Deze vaststelling sluit aan op de vaststelling in hoofdstuk 5 hiervoor, dat de grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, te weten de betrouwbaarheid van het bewijs en de procesautonomie, zich concentreren rond de keuzevrijheid van de verdachte om zichzelf al dan niet te belasten.

Mogelijk kan een wezenlijke aantasting van de keuzevrijheid als toetssteen voor ontoelaatbare dwang worden uitgelegd als dwang waartegen iemand redelijkerwijs geen weerstand kan bieden (vgl. 'coercion such as to render his right not to incriminate himself *ineffective*' als voormeld).<sup>12</sup> Bij de vaststelling of daarvan sprake is, zullen de omstandigheden en de persoon van de verdachte hebben mee te wegen.

### 9.3.2 Onderscheid verklaringen en fysiek bewijs?

Bij mijn weten heeft het EHRM zich nog niet expliciet uitgelaten over de vraag of de toelaatbaarheid van de op de verdachte uitgeoefende dwang verschilt naar gelang de autoriteiten verklaringen of fysiek bewijs afdwingen. Ook anderszins volgt dit niet duidelijk uit zijn rechtspraak. Omdat het ijkpunt voor schending de wezenlijke aantasting van het recht tegen gedwongen zelfbelasting is, ligt differentiatie niet voor de hand.

Hier kan tegenin worden gebracht dat de op een verdachte uitgeoefende dwang om te verklaren, de meest verstreckende inbreuk op het recht tegen gedwongen zelfbelasting is en (dus) eerder in strijd komt met het recht tegen gedwongen zelfbelasting dan geldt voor de gedwongen afgifte van 'real evidence'. In *Jalloh* lijkt het Hof de lat voor wilsonafhankelijk materiaal ook (veel) hoger te leggen dan geldt voor verklaringen. Echter, in de zaken *Funke*, *J.B.* en *Chambaz* neemt het Hof ook ontoelaatbare dwang aan, zonder dat sprake was van schending van art. 3 EVRM.<sup>13</sup> Anders dan in *Jalloh* was in deze zaken sprake van 'verklarend' bewijs respectievelijk een ruime meewerkplicht die, naast de aan de klagers opgelegde sancties (geldboete, dwangsom), ook dwang op hen uitoefende.<sup>14</sup> Ook met inachtneming hiervan laten deze zaken mijns inziens ruimte te denken dat het omslagpunt tussen toelaatbare en ontoelaatbare dwang voor wils(on)afhankelijk materiaal, het omslagpunt voor verklaringen benadert (of daarmee zelfs gelijk is).

10 Vgl. EHRM 21 december 2000 (*Heaney en McGuinness t. Ierland*), § 51 en EHRM 21 december 2000 (*Quinn t. Ierland*), § 54.

11 EHRM 21 april 2009 (*Martinen t. Finland*), NJ 2009, 557 (m.nt. Schalken); FED 2009/69 (m.nt. Thomas), § 72-73.

12 EHRM 20 oktober 1997 (*Serves t. Frankrijk*), NJ 1998, 758 (m.nt. Knigge), § 47.

13 Zie § 7.3 hiervoor.

14 Zie § 9.4.3 hierna.

**Vaststelling omslagpunt (on)toelaatbare dwang lastig vanwege concrete toetsing**

Hier wreekt zich dat het Hof het niet zijn taak vindt om een abstracte analyse te geven van wat ontoelaatbare dwang oproept.<sup>15</sup> Of de op een verdachte uitgeoefende dwang om bewijs tegen zichzelf te verschaffen het recht tegen gedwongen zelfbelasting wezenlijk aantast, beoordeelt het Hof op grond van de bijzondere kenmerken van de nationale procedure waarin de medewerking wordt afgedwongen en/of gebruikt, en de omstandigheden van het geval ('compulsion inherent in the situation').<sup>16</sup> Dit maakt dat dwang vele verschijningsvormen kan hebben en ook dat het lastig is om vast te stellen welke mate van dwang in een concreet geval op de verdachte wordt uitgeoefend. Waar het omslagpunt tussen toelaatbare en ontoelaatbare dwang ligt, kan hoogstens bij benadering worden vastgesteld.<sup>17</sup>

**9.4 Medewerking onder (juridische) sanctiedreiging****9.4.1 Inleiding; plan van aanpak**

In zaken waarin de gedwongen zelfbelasting van klager(s) steunt op een (wettelijke) meewerkplicht, hecht het EHRM bij de vaststelling of sprake is van ontoelaatbare dwang vooral belang aan de (wettelijke) sancties die naar nationaal recht op de niet-nakoming van die meewerkplicht zijn gesteld. Dan kan eerst en vooral worden gedacht aan geldboetes en gevangenisstraf. Ook kan worden gedacht aan processuele sancties zoals bewijsgevolgen vanwege het zwijgen van de verdachte (vgl. *John Murray*) en – in ruimer verband – een grotere schikkingsbereidheid van de autoriteiten bij volledige medewerking (*Allen*).

In § 9.4.2 zal ik proberen bij benadering vast te stellen wanneer dergelijke sancties ontoelaatbaar zijn. Houvast bieden vooral de zaken waarin het Hof ontoelaatbare dwang aanneemt vanwege wettelijke sanctiedreiging als enige of althans belangrijkste omstandigheid. Enig houvast kan ook worden verkregen door de verschillende zaken waarin een bepaald type sanctie speelt (vgl. een geldboete), met elkaar te vergelijken. De mate van dwang die van een meewerkplicht zelf uitgaat, is onderwerp van § 9.4.3. Daarin zal ik ook ingaan op de relatie tussen sanctiedreiging en meewerkplicht.

**9.4.2 Sancties****9.4.2.1 (On)geoorloofde mate van dwang door bedreiging geldboetes en gevangenisstraf**

Hoe zwaar een geldboete of gevangenisstraf volgens het EHRM moet zijn om de essentie van het recht tegen gedwongen zelfbelasting aan te tasten, laat zich ondanks het aantal zaken waarin deze sancties aan de orde zijn hoogstens bij benadering vaststellen.

15 EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge), § 46.

16 Zie onder meer EHRM 5 november 2002 (*Allan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 262 (m.nt. Schalken (onder NJ 2004, 263)), § 51. Die omstandigheden blijken uit de stukken van de nationale strafprocedure en uit wat partijen in de klachtprocedure voor het Hof over en weer stellen.

17 Dit geldt temeer omdat het Hof bij de vaststelling of sprake is van schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting de andere twee toetsingsfactoren en ook publieke belangen (zie hoofdstuk 12 hierna) meeweegt. Dwang tot zelfbelasting staat weliswaar voorop, maar is niet doorslaggevend.

*Ontoelaatbare geldboetes en gevangenisstraf*

Voorbeelden van sanctiedreiging of -oplegging die het EHRM ontoelaatbaar heeft geoordeeld, zijn de cumulatieve geldboetes ad FF 1.200 en FF 20 per dag in *Funke*<sup>18</sup>, de zes maanden gevangenisstraf in *Heaney en McGuinness*<sup>19</sup>, de repeterende boetes ad CHF 1.000, 2.000 en 5.000 in *J.B.*<sup>20</sup>, de geldboete of maximaal twee jaren gevangenisstraf in *Saunders*<sup>21</sup> en de geldboete van ten hoogste GBP 5.000 of maximaal zes maanden gevangenisstraf in *Shannon*<sup>22</sup>.

*Toelaatbare geldboetes en gevangenisstraf*

Voorbeelden van toelaatbaar geoordeelde dwang zijn de geldboete van maximaal GBP 300 in *Allen*<sup>23</sup>, de door de rechter opgelegde boetes van FF 500, FF 2.000 en FF 4.000 in *Serves*<sup>24</sup> en de boetedreiging van GBP 1.000 in *O'Halloran en Francis*, die het Hof 'moderate and non-custodial' vindt<sup>25</sup>. In *Lückhof en Spanner* varieerde de maximale boete van ATS 3.000 (€ 210) tot ATS 30.000 (€ 2.180), en overweegt het Hof dat het verschil met de boetes in *O'Halloran en Francis* niet bepalend is voor de (al dan niet toelaatbare) *mate* van dwang die op de klagers is uitgeoefend.<sup>26</sup> Dit verandert niet doordat in laatstgenoemde zaak ook een gevangenisstraf kon worden opgelegd, variërend van twaalf uren tot twee dagen.

*Bij mate van dwang staat maximale sanctiedreiging voorop en niet opgelegde sanctie*

Ik merk op dat niet de daadwerkelijk opgelegde sanctie van belang lijkt voor de vaststelling welke mate van dwang tot zelfbelasting van juridische sancties uitgaat, maar de maximale sanctiedreiging.<sup>27</sup> Zo bedroeg de aan Shannon opgelegde geldboete GBP 200. De maximaal op te leggen straf was een geldboete van GBP 5.000 of zes maanden gevangenisstraf.<sup>28</sup> Hoewel de opgelegde boete van GBP 200 op zichzelf 'moderate and non-custodial' is, neemt het Hof toch schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting aan.

Dat de maximale sanctiedreiging voorop zou staan, kan worden verklaard doordat het gaat om het effect van de maximale sanctiedreiging op het verhoor. De eventuele bij weigering op te leggen sanctie is dan (nog) niet bekend.<sup>29</sup> In *Lückhof en Spanner* neemt het Hof (zelfs) directe dwang aan in een geval waarin één van de klagers niet zelf met sancties was bedreigd. Het moest hem niettemin duidelijk zijn geweest dat het niet verstrekken

18 EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), BNB 1993/350 (m.nt. Wattel); FED 1993/628 (m.aant. Feteris); NJ 1993, 485 (m.nt. Knigge).

19 EHRM 21 december 2000 (*Heaney en McGuinness t. Ierland*).

20 EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), BNB 2002/26 (m.nt. Feteris); NJ 2003, 354 (m.nt. Schalken).

21 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge).

22 EHRM 4 oktober 2005 (*Shannon t. Verenigd Koninkrijk*).

23 Vgl. EHRM 10 september 2002 (*Allen t. Verenigd Koninkrijk*), FED 2003/589 (m.aant. Thomas); NJCM-Bulletin 2003, p. 160.

24 EHRM 20 oktober 1997 (*Serves t. Frankrijk*), NJ 1998, 758 (m.nt. Knigge).

25 EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema); FED 2008/81 (m.aant. Thomas), § 58.

26 EHRM 10 januari 2008 (*Lückhof en Spanner t. Oostenrijk*), § 54.

27 Vgl. de rechtspraak over het 'criminal'-begrip, die in § 3.3.2.2 ter sprake kwam.

28 EHRM 4 oktober 2005 (*Shannon t. Verenigd Koninkrijk*), § 17. Ter vergelijking: een van de (*Engel*-)criteria voor de beoordeling of een sanctie naar nationaal recht een 'criminal' ofwel strafkarakter heeft, is de zwaarte van de (maximaal bedreigde) straf (zie § 3.3.2.2).

29 Wanneer dit juist is, dan is mogelijk nog van belang of in de praktijk wel sancties worden opgelegd aan weigeraars. Is dat zelfden of nooit het geval, dan is sanctiedreiging in feite zonder betekenis.

van de gevorderde medewerking voor hem gevolgen zou hebben, zoals het opleggen van een geldboete.<sup>30</sup>

*Grens ligt bij sanctiedreiging van circa € 2.200 of een gevangenisstraf van meer dan enkele dagen*  
Uit de sancties die in de zo-even genoemde zaken speelden, lijkt voorlopig te volgen dat (de dreiging van) een geldboete vanaf circa € 2.200 of een gevangenisstraf van meer dan enkele dagen ontoelaatbare dwang impliceert. Althans, in *Lückhof en Spanner* acht het Hof de maximale boete van (omgerekend) € 2.180 nog toelaatbaar en in *O'Halloran en Francis* de maximale gevangenisstraf van twee dagen. Dan wordt gerekend buiten andere omstandigheden en de bijzondere kenmerken van de nationale procedure(s) – ‘coercive’ en ‘criminal’ –, die binnen de globale benadering meewegen bij de vaststelling of de op de verdachte uitgeoefende dwang al dan niet toelaatbaar is. Hiertoe zijn ook te rekenen de andere twee toetsingsfactoren voor schending, die in de komende twee hoofdstukken centraal staan.

Ik merk op dat het Hof niet uitdrukkelijk heeft aangegeven dat en waarom de grens tussen toelaatbare en ontoelaatbare dwang ligt bij (dreiging van) circa € 2.200 of een gevangenisstraf van meer dan enkele dagen. Ik vermoed dat een overtuigende onderbouwing voor een concrete, harde grens niet is te geven. Of dergelijke sancties justitiële dwalingen in de hand werken dan wel in de weg staan aan de realisatie van de doelstellingen van art. 6<sup>31</sup>, is niet gegeven. Gelet op de grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, zullen die sancties dan afbreuk moeten doen aan de betrouwbaarheid van het bewijs en/of het respecteren van de menselijke waardigheid en autonomie. Dat is situatie- en persoonsafhankelijk. Zo zal een boetedreiging van circa € 2.200 heel anders worden ervaren door een bijstandsgerechtigde dan door een vermogende particulier, laat staan een beursgenoteerde onderneming. De laatste twee zullen waarschijnlijk vooral vrezen voor publiciteit c.q. reputatieschade (die vooral ook kan worden opgeroepen door een gevangenisstraf; al was het maar voor een dag).

Meer in het algemeen lijkt de zwakke stee in de toetsingsfactor dwang, dat binnen het toetsingskader voor schending de persoon van de verdachte een nogal ondergeschikte rol speelt. Zie over die rol § 9.6 hierna.

#### 9.4.2.2 Geoorloofde mate van dwang door processuele sancties: onduidelijk

De mate van dwang die van processuele sancties in de (punitieve) bewijssfeer op de verdachte uitgaat, laat zich lastig vaststellen. Hier wreekt zich dat een kwantitatieve vergelijkingsmaatstaf (vgl. een geldbedrag of het aantal dagen hechtenis) ontbreekt. Een complicerende factor is ook dat processuele sancties niet steeds een punitief karakter hebben. Zij kunnen ook zijn gericht op herstel, zoals geldt voor de omkering en verzwaring

30 Zie § 6.3.2 hiervoor. Uit het arrest volgt mijns inziens niet dat het Hof van opvatting is dat niet nodig is dat de autoriteiten op het bestaan van sancties wijzen en (dus) het enkele bestaan ervan volstaat om sanctiedreiging aan te nemen. Er moet in de gegeven omstandigheden sprake zijn van (verondersteld) bewustzijn omtrent het bestaan van sanctiedreiging.

31 Vgl. EHRM 24 september 2009 (*Pishchalnikov t. Rusland*), NJ 2010, 191 (m.nt. Reijntjes), § 71: ‘Their rationale [van het zwijgrecht en het niet-meewerkrecht – LW] lies, *inter alia*, in the protection of the accused against improper compulsion by the authorities, thereby contributing to the avoidance of miscarriages of justice and to the fulfilment of the aims of Article 6.’

van de bewijslast in Nederlandse belastingzaken.<sup>32</sup> Dit herstelkarakter betekent niet dat daarvan geen dwang op de verdachte uitgaat.

Wanneer een processuele sanctie punitief is en in geld kan worden uitgedrukt<sup>33</sup>, dan ligt het in de rede om een parallel te trekken met geldboetes. Wanneer een (processuele) sanctie geen punitief karakter heeft, betekent dat niet dat daarvan geen dwang op de verdachte uitgaat om de gevorderde medewerking (alsnog) te verlenen. Datzelfde kan worden gezegd over dwangmiddelen die een (overwegend) herstelkarakter hebben, zoals de civiele last onder dwangsom (die in geld wordt uitgedrukt).<sup>34</sup> Omdat dwang een feitelijk begrip is, is het onderscheid punitief/reparatoir daarbij niet beslissend.

*Betekenis zwaarte mogelijke sanctiedreiging: onduidelijk*

Niet duidelijk is of de zwaarte van de (mogelijke) sanctieoplegging – hoe die ook is te waarderen – doorwerkt in de vaststelling of sprake is van ontoelaatbare dwang. Denkbaar is dat een verdachte van een delict waarop een zeer ernstige straf staat, meer dwang voor lief moet nemen. Hiertegen pleit dat het Hof – mijns inziens terecht – van opvatting is dat de ‘fairness’ van een strafproces vooral moet worden gewaarborgd wanneer sprake is van een ernstige beschuldiging.<sup>35</sup> Tegelijk hanteert het Hof als uitgangspunt dat de algemene behoorlijkheidseisen in art. 6 EVRM, waaronder het recht zichzelf niet te hoeven belasten, van toepassing zijn op strafzaken ‘in respect of all types of criminal offences without distinction, from the most simple to the most complex’.<sup>36</sup> Dit lijkt echter te zien op de toepasselijkheid van de behoorlijkheidseisen als zodanig en niet de (wijze van) toepassing ervan in een concreet geval.

### 9.4.3 *Het bestaan van een (wettelijke) meewerkplicht*

#### 9.4.3.1 *Geoorloofde mate van zelfbelasting: onduidelijk*

In § 6.3 kwam ter sprake dat (juridische) sanctiedreiging weliswaar de belangrijkste, maar niet de enige omstandigheid is die dwang op de verdachte uitoefent. De meewerkplicht zelf speelt ook een rol bij de vaststelling of sprake is van ontoelaatbare dwang tot zelfbelasting. Wat die rol precies behelst, is niet eenduidig. Ook voor dit aspect geldt dat het lastig is om algemene conclusies uit de Straatsburgse rechtspraak te trekken.

Waarschijnlijk is het zo dat het EHRM bij de vaststelling of sprake is van ontoelaatbare dwang vanwege een met sancties bedreigde wettelijke meewerkplicht, naast de sanctie

<sup>32</sup> Zie § 14.3.2.1 hierna.

<sup>33</sup> Vgl. de processuele sanctie van de omkering en verzwaring van de bewijslast in Nederlandse belastingzaken. Het eventuele (financieel) nadeel bij de toepassing ervan is lastig te kwantificeren. Zie § 17.8.3 hierna.

<sup>34</sup> Op grond van art. 611a Rv kan de Belastingdienst c.q. de Staat in een civiele kortgedingprocedure een dwangsom eisen ter nakoming van de informatieverplichtingen uit de AWR. Zie nader § 16.4.3 hierna.

<sup>35</sup> EHRM 27 november 2008 (*Salduz t. Turkije*), NJ 2009, 214; FED 2009/96 (m.nt. Thomas); AB 2010/82 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik), § 54 en EHRM 28 oktober 2010 (*Leonid Lazarenko t. Oekraïne*), § 50.

<sup>36</sup> EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 74. Zie § 12.3 hierna.

zelf ook oog heeft voor de mate van (potentiële) zelfbelasting die in een – beperkte of ruime – meewerkplicht besloten ligt. Zie bijvoorbeeld de gevoegde verkeerszaken *O'Halloran en Francis*. Nadat het Hof heeft vastgesteld dat art. 6 EVRM toepasselijk is, overweegt het in het kader van de op de klagers uitgeoefende dwang, dat de medewerking die van hen werd gevorderd aanmerkelijk beperkter was dan in eerdere zaken waarin de betrokkenen gehouden waren om 'papers and documents of any kind relating to operations of interest to [the] department' te produceren (*Funke*, § 30) of 'documents etc. which might be relevant for the assessment of taxes' (*J.B.*, § 39).<sup>37</sup>

Zie ook de verkeerszaak *Weh*. Diens gehoudenheid om mede te delen 'information as to who had driven a certain motor vehicle (...) at a certain time', is volgens het Hof op zichzelf niet belastend.<sup>38</sup> In *Heaney en McGuinness* waren de klagers daarentegen gehouden om een 'full account of [their] movements and actions during any specified period' te geven. Vgl. de zaak *Marttinen* waarin de autoriteiten met inachtneming van een beperkte geheimhoudingsplicht informatie van de klager konden vorderen met betrekking tot elke kwestie die volgens hen een relatie met het onderzoek had.<sup>39</sup>

Overigens lijkt de aard van een met sancties bedreigde meewerkplicht – actief of passief – veel minder zwaar te wegen dan de omvang ervan. Zeker is dit niet, ook al omdat de vraag is of dat onderscheid wel kan worden gemaakt.<sup>40</sup>

#### 9.4.3.2 Potentiële zelfbelasting of gevorderde medewerking?

Uit zijn rechtspraak volgt niet eenduidig of het EHRM bij de vaststelling van de (on)toelaatbaarheid van dwang tot zelfbelasting, meer gewicht toekent aan de omvang van een meewerkplicht respectievelijk de potentiële zelfbelasting die daarin besloten ligt of de daadwerkelijk gevorderde medewerking. Deze onduidelijkheid speelt in het bijzonder met betrekking tot zaken waarin de klagers hebben geweigerd mee te werken (vgl. *Funke*, *J.B.*, *Heaney en McGuinness* en *Quinn*). Daarin lijkt het Hof vooral belang te stellen in de potentiële zelfbelasting die in een (wettelijke) meewerkplicht besloten ligt. Veel anders zit er ook niet op. In zaken waarin klagers wel hebben meegewerkt, lijkt het toch vooral acht te slaan op de rol die de afgelegde verklaringen en/of het verstrekte fysiek bewijs in de bewijsvoering tegen hen heeft gespeeld. Zie daarover § 11.3.2 hierna.

## 9.5 Aantasting fysieke en psychische integriteit

### 9.5.1 Inleiding

Inherent aan de globale toetsing van een klacht over schending van het zwijgrecht of het niet-meewerkrecht is dat andere omstandigheden dan (juridische) sanctiedreiging en -oplegging van invloed kunnen zijn op de vaststelling of sprake is van ontoelaatbare dwang

37 In EHRM 10 januari 2008 (*Lückhofen en Spanner t. Oostenrijk*), § 55, omschrijft het Hof dergelijke zaken als onderzoeken met het doel 'to seek comprehensive information or to subject the applicants to extensive questioning'.

38 Zie § 6.4.4 hiervoor.

39 EHRM 21 april 2009 (*Marttinen t. Finland*), NJ 2009, 557 (m.nt. Schalken); FED 2009/69 (m.nt. Thomas), § 72.

40 Zie § 7.4.3.2.2 hiervoor.



tot zelfbelasting. Vooral in 'echte' strafzaken kan sprake zijn van andere dwangmaatregelen zoals afzondering, het onthouden van (tijdige) rechtsbijstand en maatregelen die misleidend, bedreigend en/of intimiderend zijn.

In enkele Straatsburgse nemo tenetur-zaken was sprake van dergelijke dwangmaatregelen.<sup>41</sup> Daaruit zijn bezwaarlijk vuistregels af te leiden om vast te stellen welke mate van dwang van maatregelen op de verdachte uitgaat. Een kwantitatieve vergelijkingsmaatstaf, zoals bij geldboetes of gevangenisstraf, ontbreekt immers. Ook anderszins is het lastig om vuistregels te geven; zelfs bij benadering. De mate van dwang die van niet-juridische maatregelen op de verdachte uitgaat, is situatie- en waarschijnlijk ook persoonsafhankelijk.<sup>42</sup> Waarschijnlijk is ook dat indirecte dwang (die de verdachte niet rechtstreeks raakt), minder dwang impliceert dan directe dwang.

#### *Schending art. 3 en 8 EVRM als ijkpunt voor (on)toelaatbare dwang*

Wel kan worden gewezen op het verbod op foltering of onmenselijke behandeling in art. 3 EVRM als toetssteen voor ontoelaatbaarheid. Uit de zaken *Jalloh* en *Gäfgen* volgt dat schending van dit artikel (via de band van (on)behoorlijk overheidsoptreden) doorwerkt in de vaststelling of sprake is van ontoelaatbare dwang. Daarbij geldt dat foltering steeds tot een onbehoorlijk strafproces leidt. In geval van onmenselijke behandeling is dat geen automatisme (zie § 9.5.2). Dit laatste geldt temeer voor de schending van het recht op bescherming van de persoonlijke levenssfeer in art. 8 EVRM. Anders dan geldt voor art. 3, kan art. 8 ook bij juridische sanctiedreiging een rol spelen (§ 9.5.3).

#### **9.5.2 Schending folterverbod in art. 3 EVRM heeft per definitie onbehoorlijk strafproces tot gevolg**

Art. 3 EVRM is een van de meest fundamentele waarden binnen een democratische samenleving, waarop geen uitzonderingen zijn toegestaan.<sup>43</sup> Vanwege dit absolute karakter heeft foltering steeds een onbehoorlijk strafproces tot gevolg. Bewijs in de vorm van verklaringen die en/of materiaal dat is verkregen op grond van geweld ('violence') of daarmee vergelijkbare maatregelen, mogen nimmer worden gebruikt als bewijs van schuld. Elke andere conclusie zou enkel ertoe dienen de legitimiteit van moreel verwerpelijk gedrag te sanctioneren.<sup>44</sup>

#### *Gäfgen en Jalloh: 'real evidence' dat door onmenselijke behandeling is verkregen*

In de zaak *Gäfgen* trekt de Grote Kamer deze lijn niet een-op-een door naar 'real evidence' dat door onmenselijke behandeling van de verdachte wordt verkregen; in deze zaak in de vorm van dreigen met ondraaglijke pijn.<sup>45</sup> De Grote Kamer stelt vast dat art. 6 EVRM niet is geschonden door het gebruik van het 'real evidence' dat vanwege de bedreiging van

41 Zie hoofdstuk 4 hiervoor.

42 Zie over dit laatste § 9.6 hierna.

43 Zie onder meer EHRM 15 november 1996 (*Chahal t. Verenigd Koninkrijk*), § 79 en EHRM 28 juli 1999 (*Selmouni t. Frankrijk*), § 95.

44 Zie onder meer EHRM 20 mei 2010 (*Baran en Hun t. Turkije*), § 69.

45 Voor kritiek daarop zie men de joint partly dissenting opinion van rechter Rozakis e.a. bij EHRM 1 juni 2010 (*Gäfgen t. Duitsland*), NJ 2010, 628 (m.nt. Buruma), pt. 2: 'A criminal trial which admits and relies, to any extent, upon evidence obtained as a result of breaching such an absolute provision of the Convention cannot a fortiori be a fair one. The Court's reluctance to cross that final frontier and to establish a clear or "bright-line" rule in this core area of fundamental human rights is regrettable.'



de klager is verkregen, omdat dat bewijs geen betrekking heeft op de uitkomst. Klagers veroordeling door de Duitse nationale rechter steunt in hoofdzaak op een ter terechtzitting vrijelijk afgelegde, (nadere) bekennende verklaring.<sup>46</sup> Kortom, art. 3 EVRM heeft weliswaar een absoluut karakter, maar onmenselijke behandeling leidt niet *automatisch* tot schending van art. 6. Dit is afhankelijk van de invloed ('impact') die het met schending van art. 3 EVRM verkregen bewijs heeft op het strafproces.

### 9.5.3 Schending art. 8 EVRM; geen absoluut karakter

Dwangmaatregelen kunnen ook schending van het recht op bescherming van de persoonlijke levenssfeer in art. 8 EVRM tot gevolg hebben.<sup>47</sup> In belastingzaken kan daarbij vooral worden gedacht aan de gedwongen afgifte van persoonlijke gegevens. art. 8 heeft overigens heeft geen absoluut karakter. In het tweede lid is vastgelegd dat de uitoefening van het privacyrecht kan worden beperkt door wettelijke voorschriften die in een democratische samenleving noodzakelijk zijn in het belang van (onder meer) de nationale en openbare veiligheid, het economische welzijn van het land en het voorkomen van wanordelijkheden en strafbare feiten.

Of de schending van art. 8 EVRM ontoelaatbare dwang impliceert, zal moeten worden beoordeeld naar de omstandigheden. In de zaken *Khan*<sup>48</sup> en *P.G. en J.H.*<sup>49</sup> concludeert het Hof bijvoorbeeld tot schending van art. 8, maar niet tot schending van art. 6. De reden voor schending van art. 8, te weten het inzetten van af luisterapparatuur was niet in overeenstemming met het nationale recht, resulteerde niet in een onbehoorlijk strafproces. In de zaken *Heglas* en *Bykov* neemt het Hof evenmin schending van art. 6 aan en wijst het erop dat het van de klagers in strijd met art. 8 verkregen bewijs niet het enige was waarop de nationale rechter zijn veroordeling had gebaseerd.<sup>50</sup>

## 9.6 De persoon van de verdachte

### 9.6.1 Dwang wordt subjectief ervaren

Of, en zo ja in hoeverre strafsancities en andere maatregelen dwang op de verdachte uitoefenen, kan per individu verschillen. Zo zal de ene verdachte harder worden getroffen door de druk die tijdens een verhoor wordt uitgeoefend dan de andere, zoals ook een geldboete de welgestelde verdachte (financieel) minder zal treffen dan de minder welgestelde verdachte. In dit verband is van belang dat bepaalde persoonskenmerken zoals vermogen, leeftijd, intelligentie, opleiding et cetera objectief zijn vast te stellen. Andere kenmerken hebben een (meer) subjectief karakter, zoals de geestestoestand van de verdachte.

46 Zie hierover nader pt. 4 e.v. van de noot van Buruma onder het arrest in NJ 2010, 628, met verwijzing naar § 178, laatste zin. Daarin overweegt het Hof dat de eerlijkheid van het proces en het absolute verbod van art. 3 EVRM alleen aan de orde zijn als de inbreuk daarop art. 3 invloed had op de uitkomst van de procedure tegen de verdachte – dat wil zeggen op de veroordeling of de straf.

47 EHRM 8 oktober 1991 (*Costello-Roberts t. Verenigd Koninkrijk*), § 49.

48 EHRM 12 mei 2000 (*Khan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2002, 180 (m.nt. Schalken), § 25-28.

49 EHRM 25 september 2001 (*P.G. en J.H. t. Verenigd Koninkrijk*), § 37-38.

50 Vgl. de concurring opinion van rechter Cabral Barreto bij EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), pt. 1 e.v.

### 9.6.2 Objectieve en subjectieve factoren

De rechtspraak van het EHRM bevat aanwijzingen dat het de objectieve kenmerken van de persoon van de verdachte meeweegt bij de vaststelling of de op hem uitgeoefende dwang toelaatbaar is. Vgl. de zaak *Panovits* waarin het onder verwijzing naar klagers leeftijd op het moment dat hij werd verhoord, overweegt dat de wijze waarop het vooronderzoek wordt vormgegeven ertoe moet strekken om onder meer gevoelens van intimidatie en geremdheid van de minderjarige te verminderen.<sup>51</sup>

De zaak *Allan* illustreert dat ook meer subjectieve persoonskenmerken een rol kunnen spelen. De schending van art. 6 EVRM steunt in deze zaak onder meer op de omstandigheid dat de politie klagers celgenoot ertoe aanzette om gebruik te maken van zijn (geestelijke) toestand. Die was na opeenvolgende en langdurige perioden van verhoor verzwakt.<sup>52</sup> Ook met betrekking tot dergelijke, subjectieve persoonskenmerken geldt dat uit de rechtspraak niet duidelijk volgt in welke mate het Hof die meeweegt bij de vaststelling of dwang tot zelfbelasting toelaatbaar is.

Goed voorstelbaar is dat de persoon van de verdachte een belangrijker rol zal spelen, naarmate een strafbare handeling naar zijn aard meer met de persoon van de verdachte samenhangt (vgl. diefstal, fraude of moord) en andersom (vgl. een snelheidsovertreding of een te laat ingediende belastingaangifte). Bij ernstiger delicten, waarop in de regel zwaardere sancties zijn gesteld, is het persoonsgebonden karakter in het algemeen sterker dan bij lichte overtredingen (die licht(er) bestraft plegen te worden).<sup>53</sup>

Het ligt op de weg van klager om over minder goed kenbare, subjectieve kenmerken voldoende feiten te stellen. Zowel in de klachtprocedure voor het Hof zelf als de daaraan voorafgaande (nationale) procedure(s). Zo zou Ernest Saunders vanwege de strafzaak tegen hem twee zenuwzinkingen hebben gehad.<sup>54</sup> Dit is niet terug te lezen in het arrest van het Hof. Blijft de vraag of het Hof wel adequaat de persoonlijke omstandigheden en kenmerken kan vaststellen, ook of zelfs wanneer de klager ter zake de nodige feiten stelt.

51 EHRM 11 december 2008 (*Panovits t. Cyprus*), NJ 2009, 215 (m.nt. Reijntjes), § 67.

52 EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 101. In die zaak was het Hof niet ervan overtuigd dat 'the obtaining of evidence was tainted with the element of coercion or oppression which in the Allan case the court found to amount to a breach of the applicant's right to remain silent' (§ 102).

53 Vgl. Feteris, aant. onder EHRM 7 oktober 1988 (*Salabiaku t. Frankrijk*), FED 1990/420, pt. 4. Daarin stelt hij het persoonsgebonden karakter van delicten aan de orde in het kader van het gebruik van bewijsvermoedens.

54 Zie Ramage 2013. Over andere strafzaken meldt zij dat '[t]here have been recent suicides during four different Serious Fraud Office Investigations, illustrating that suspects, even intelligent, advised, wealthy suspects, can be vulnerable to the strains of such investigations. In the SFO case *R v Peter Young* [2003], Peter Young became extremely mentally ill due to the strain of the investigation.'

## 9.7 Beïnvloeding van (de mate van) dwang tot zelfbelasting

### 9.7.1 Inleiding

Tot besluit van dit hoofdstuk wil ik stilstaan bij de invloed die de verdachte en ook de vervolgende autoriteiten kunnen uitoefenen op de mate van dwang tot zelfbelasting die van een meewerkplicht uitgaat. Aangenomen moet worden dat voor de vaststelling welke aard en mate van dwang op de verdachte is uitgeoefend, de handelwijze van de verdachte en de autoriteiten bepalend is; niet wat er bij een (iets) andere aanpak zou zijn gebeurd in termen van dwang.<sup>55</sup>

De verdachte kan er belang bij hebben te proberen om – door een handelen of nalaten – de op hem uitgeoefende dwang te vergroten c.q. ontoelaatbaar te doen zijn, zodat zijn weigering om mee te werken niet (langer) kan worden bestraft. De ruimte voor de verdachte om hierop invloed uit te oefenen, lijkt per saldo beperkt (zie § 9.7.2). Omgekeerd geldt dat de autoriteiten er belang bij kunnen hebben om de op de verdachte uitgeoefende dwang tot zelfbelasting te beperken, zodat die moet (blijven) meewerken en/of de verkregen medewerking voor het punitief bewijs kan worden gebruikt (§ 9.7.3).

### 9.7.2 Beïnvloeding door de verdachte

#### 9.7.2.1 Bewijs dat de verdachte heeft verborgen of verhuld

Het verbergen of verhullen door de verdachte van (het bestaan van) fysiek bewijs, kan tot gevolg hebben dat de autoriteiten dit bewijs enkel met diens actieve medewerking kunnen verkrijgen, bijvoorbeeld door het gebruik van cryptografie.<sup>56</sup> Willen de autoriteiten over de versleutelde gegevens kunnen beschikken, dan zal de verdachte de gegevens moeten ontsleutelen of de sleutel moeten aanreiken.<sup>57</sup>

#### *Uitlokken open vraagstelling van de autoriteiten*

Het verhullen door de verdachte van (het bestaan van) mogelijk belastend bewijsmateriaal, kan ook ertoe leiden dat de autoriteiten daarvan geen weet hebben of althans daarover in onzekerheid verkeren en bij de verdachte naar het materiaal moeten ‘vissen’. Vgl. de gedwongen verkrijging van rekeninginformatie waarop een bankgeheim rust. Vanwege dit geheim (of beter: verhullen) zijn de autoriteiten vaak niet in staat om buiten de verdachte om te verifiëren of sprake is van een geheime rekening.

Vgl. de zaken *Funke* en *J.B.* Daarin konden de autoriteiten de verlangde informatie enkel van de klagers verkrijgen. Hoewel de omstandigheden in deze zaken hier wel aanleiding toe geven, houdt het EHRM daarin geen rekening met de (niet ondenkbare) mogelijkheid, dat klagers moedwillig belastend bewijs in de vorm van documenten hebben willen wegmaken

55 Vgl. EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); *NJCM-Bulletin*, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen). In plaats van het onder fysieke dwang toedienen van een braakmiddel, hadden de autoriteiten bijvoorbeeld kunnen wachten totdat het bolletje cocaïne langs natuurlijke weg werd verkregen. Deze alternatieve handelwijze speelt geen rol in 's Hofs overwegingen.

56 Zie daarover uitgebreid Koops 2012.

57 Vgl. Fokkens/Spek 2005, p. 147. Zie hierover nader hoofdstuk 18 hierna.

of -houden. Een voor de hand liggende verklaring is dat de Franse en Zwitserse regering daarover voor het Hof niets hebben gesteld. Een andere, meer speculatieve verklaring is bijvoorbeeld dat het ging om documenten die klagers voor eigen gebruik onder zich hadden (en niet voor toezichtsdoeleinden).<sup>58</sup>

#### 9.7.2.2 Medewerking verdachte van afnemend belang

De mate waarin de verdachte de beschikbaarheid en/of kenbaarheid van bewijsmateriaal kan beïnvloeden, is in de regel beperkt. Ik noem op deze plaats drie oorzaken.

##### *Beschikbaarheid informatie buiten de verdachte om*

Ten eerste is de verdachte vaak niet de enige informatiebron voor de autoriteiten. Dat hij over zelfbelastend materiaal beschikt, zal gewoonlijk ook buiten hem om kunnen worden vastgesteld. Een fraude- of due diligence-onderzoek zal bijvoorbeeld door derden kunnen zijn uitgevoerd (vgl. adviseurs, advocaten, (privé-)rechercheurs of forensische accountants).<sup>59</sup> Hierbij speelt de vraag of de gedwongen verkrijging van fysiek bewijs dat de autoriteiten (ook) buiten de verdachte om kunnen verkrijgen, wel aan de nemo tenetur-problematiek raakt. De Straatsburgse rechtspraak geeft hierover geen uitsluitsel, maar laat mijns inziens ruimte voor een bevestigend antwoord.<sup>60</sup>

Overigens mag worden verwacht dat nieuwe en/of verbeterde onderzoekstechnieken en -methoden tot gevolg zullen hebben, dat de autoriteiten voor de bewijsgaring (steeds) minder afhankelijk worden van de verdachte als (enige) informatiebron. Ik volsta hier met een verwijzing naar § 19.4.3 hierna.

##### *Bestaan materiaal af te leiden uit ervaringsregels en verplichte vastleggingen*

Ten tweede kan het bestaan van bewijsmateriaal worden verondersteld op grond van een wettelijke verplichting tot vastlegging van gegevens voor onder meer toezichtsdoeleinden of op grond van ervaringsregels. Vgl. (gedeponeerde) jaarstukken, facturen en (andere) financiële gegevens, overeenkomsten, meetgegevens, rapportages et cetera. Dergelijk materiaal zal in de regel niet als 'verklarend' bewijs gekwalificeerd (kunnen) worden.<sup>61</sup>

Wordt het niet-meewerkrecht geïnterpreteerd in het licht van de verklaringsvrijheid, dan is dat niet toepasselijk op de gedwongen afgifte van documenten en ander fysiek bewijs waarvan het bestaan redelijkerwijs kan worden aangenomen. Zie bijvoorbeeld Schalken die meent dat een inzagevordering aan een verdachte die is 'charged', niet steeds in strijd hoeft te komen met het recht op een behoorlijk strafproces, indien de overheid over sterke aanwijzingen beschikt of op basis van ervaringsregels ervan uit mag gaan dat de verlangde

58 Zie § 7.6.3 hiervoor. Aan het slot van § 7.3.2.1 kwam al ter sprake dat niet vaststond of de van de klagers gevraagde documenten wel bestonden.

59 De verkrijging van documenten of ander materiaal bij die derden, kan wel worden beperkt door een geheimhoudingsplicht en/of verschoningsrecht.

60 Zie § 7.3.4.6 hiervoor.

61 Dit is waarschijnlijk anders wanneer een administratie- of registratieplicht ruim of vaag geformuleerd is.

stukken bestaan.<sup>62</sup> Feteris merkt in meer algemene bewoording op, dat wanneer het bestaan van documenten zeker of nagenoeg zeker is, sprake is van wilsonafhankelijk materiaal.<sup>63</sup>

Een andere, niet op de verklaringsvrijheid steunende lezing is dat het niet-meewerkrecht toepasselijk is op documenten en ander 'real evidence', wanneer dat fysiek bewijs met meer dan geringe dwang van de verdachte wordt verkregen. De eventuele onzekerheid over het bestaan weegt dan (mogelijk) mee bij de vaststelling welke mate van dwang bij de vordering tot afgifte daarvan op de verdachte uitgaat.<sup>64</sup> Die mate van dwang zou dan minder groot zijn dan geldt voor de vordering tot afgifte van 'real evidence' waarvan het bestaan onzeker is. Sterker, wanneer het bestaan van documenten zeker of nagenoeg zeker is, dan kan de verdachte die het bestaan ervan ontkent in een situatie geraken, die indachtig § 46 van het arrest in de zaak *John Murray* om een verklaring vraagt.<sup>65</sup>

#### *Inzet strafvorderlijke bevoegdheden; dulden van onderzoek*

Ten slotte kunnen de autoriteiten (strafvorderlijke) onderzoeksbevoegdheden inzetten, waarvoor de (actieve) medewerking van de verdachte niet is vereist (vgl. de doorzoekingsbevoegdheid). Dergelijke bevoegdheden staan los van (het respecteren van) de wil van de verdachte en raken daarom enkel in uitzonderlijke gevallen aan de nemo tenetur-problematiek.<sup>66</sup>

### **9.7.3 Beïnvloeding door de autoriteiten**

#### *Beperken risico vangnetexpedities*

De autoriteiten kunnen het tijdstip waarop en de volgorde waarin zij verklaringen en fysiek bewijs van de verdachte afdwingen, gewoonlijk zelf bepalen. Wanneer de verdachte door een afgedwongen verklaring het bestaan van belastend materiaal heeft erkend en naar aanleiding van die erkenning wordt gevraagd dat materiaal te verstrekken, dan kunnen de autoriteiten het 'risico' van vangnetexpedities (vgl. *Funke* en *J.B.*) beperken. Vgl. de situatie waarin de verklaring is afgedwongen op het moment dat de verdachte niet is 'charged with a criminal offence' en hij geen beroep op het EVRM-zwijgrecht kan doen.<sup>67</sup> Denk ook aan de situatie waarin de nationale wetgever en/of rechter het EVRM-zwijgrecht het karakter van bewijsuitsluitingsregel toekennen en de verdachte (ook) in de 'charge'-fase gehouden is om voor toezichtsdoeleinden te verklaren.

#### *Gerichte vorderingen om de afgifte van materiaal; uitholling zwijgrecht*

Meer in het algemeen kan de vraag worden gesteld wat nog de betekenis van het zwijgrecht is, wanneer een verklaring die in strijd daarmee van de verdachte wordt afgedwongen niet voor het punitief bewijs mag worden gebruikt, terwijl diezelfde verklaring als resultaat heeft

62 Schalken, noot onder HR 29 oktober 1996, *NJ* 1997, 232, pt. 6.

63 Feteris 2002(a), p. 286.

64 Zie het vorige onderdeel en eerder § 7.6.2.

65 Zie § 4.2.2 hiervoor. Wanneer de betrokkene het bestaan ervan erkent, maar afgifte weigert, dan is mijns inziens sprake van bestaand materiaal, tenzij redelijkerwijs aan de juistheid van die erkenning moet worden getwijfeld.

66 Zie § 7.4.3.2.1 hiervoor.

67 In dit verband kan ook worden gewezen op de mogelijkheid van de autoriteiten om de 'charge' bewust uit te stellen. Zie daarover § 15.4.3.7 hierna.

dat belastend bewijsmateriaal van de verdachte wordt verkregen dat wel voor punitieve doeleinden gebruikt mag worden. Zeker wanneer dat materiaal grotere bewijskracht heeft. Het zwijgrecht is dan praktisch inhoudsloos.

#### 9.7.4 *Beïnvloeding speelt geen zichtbare rol van betekenis in Straatsburg*

Uit zijn rechtspraak volgt niet dat het EHRM belang hecht aan eventuele beïnvloeding van de mate van dwang door de verdachte en/of de autoriteiten. Bij de vaststelling van die mate van dwang lijkt het enkel acht te slaan op de hiervoor besproken aspecten als de (maximale) sanctiedreiging, de omvang van de meewerkplicht en eventuele fysieke of psychische dwang die het handelen van de autoriteiten oproept. Dit ongeacht of de klager daar mogelijk zelf debet aan is (vgl. de zaken *Funke*, *J.B.*, *Chambaz* en ook *Jalloh*).

Gesteld kan worden dat het Hof hierin (te) weinig genuanceerd is en zo de betekenis van het recht tegen gedwongen zelfbelasting uitholt. Kennelijk kunnen verdachten 'straffeloos' aansturen op nemo tenetur-bescherming door bijvoorbeeld belastend materiaal te verhullen, terwijl de autoriteiten zich daarvan 'straffeloos' kunnen ontdoen door voorafgaand aan de vordering tot afgifte de verdachte te dwingen te verklaren omtrent het (bestaan van) het materiaal. Zou het Hof wel rekening houden met dergelijke beïnvloeding, dan ligt echter het risico op de loer dat de verdachte zijn handelen of nalaten zou moeten verklaren en daardoor zichzelf mogelijk zou belasten. Dit zou afstuiten op nemo tenetur, tenzij sprake is van een situatie die om een verklaring vraagt.<sup>68</sup> Bijvoorbeeld wanneer de verdachte wel het bestaan van documenten erkent, maar de afgifte ervan weigert.

Voor de toetsing van het handelen van de autoriteiten lijken de beginselen van proportionaliteit en subsidiariteit uitkomst te bieden, waarbij de handelwijze van de verdachte kan worden meegewogen. Ik kom hierop terug in de slotbeschouwing in hoofdstuk 19 hierna.

### 9.8 **Samenvatting en conclusies**

Of een aantasting van het recht tegen gedwongen zelfbelasting resulteert in schending daarvan, is casusspecifiek. De toetsingsfactoren voor schending geven uitdrukking aan het niet-absolute karakter van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Daarop zijn beperkingen toegestaan. Inmiddels is vaste rechtspraak van het EHRM dat de toetsing van een klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting zich concentreert op drie factoren, te weten:

- de aard en omvang van de dwang;
- het bestaan van relevante waarborgen in de nationale procedures; en
- het gebruik(sdoel) van de afgedwongen medewerking.

Afhankelijk van de omstandigheden en het toepasselijke nationale recht, toetst het Hof de ene factor intensiever dan de andere. Omdat de op de verdachte uitgeoefende dwang sinds *Funke* leidmotief van de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak is, zal deze factor in de regel voorop staan.

<sup>68</sup> Zie onder meer EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge).

### *'Improper compulsion'; wezenlijke aantasting keuzevrijheid*

Ontoelaatbaar is 'a degree of compulsion to bear on the applicant which is capable of destroying the very essence of the privilege against self-incrimination and the right to remain silent'. Dit kan zo worden begrepen, dat dwang tot zelfbelasting de integriteit van het strafgeding niet mag ondermijnen, doordat die het respecteren van de keuzevrijheid van de verdachte om zichzelf al dan niet te belasten – en daarmee diens procespositie – aantast. Het respect voor de keuzevrijheid van de verdachte moet bijdragen aan het adversaire strafgeding dat art. 6 EVRM beoogt te waarborgen.

Niet duidelijk is of de mate van (ontoelaatbare) dwang verschilt naar gelang het zwijgrecht of het niet-meewerkrecht in het geding is.

### *Aard en mate van dwang tot zelfbelasting; (wettelijke) meewerkplicht*

Wanneer de gevorderde medewerking steunt op een (wettelijke) meewerkplicht, dan steunt de vaststelling of sprake is van ontoelaatbare dwang vooral op de (juridische) sanctie(s) waarmee die meewerkplicht wordt bedreigd. Uit de rechtspraak van het Hof volgt dat (de dreiging van) een geldboete vanaf circa € 2.200 of een gevangenisstraf van meer dan enkele dagen, ontoelaatbare dwang impliceert. Deze grens tussen toelaatbare en ontoelaatbare dwang lijkt arbitrair.

De mate van dwang die van processuele sancties in de bewijssfeer en andere juridische sancties uitgaat, laat zich niet eenvoudig vaststellen. Hier wreekt zich dat een kwantitatieve vergelijkingsmaatstaf zoals een geldbedrag of het aantal dagen hechtenis, ontbreekt. Wanneer een (processuele) sanctie geen punitief karakter heeft, betekent dit niet dat daarvan geen dwang op de verdachte uitgaat om de gevorderde medewerking (alsnog) te verlenen. Vgl. dwangmiddelen met een herstelkarakter, zoals een last onder dwangsom.

Bij de vaststelling of sprake is van ontoelaatbare dwang, speelt ook een rol de (beperkte of ruime) omvang van een meewerkplicht c.q. de mate van zelfbelasting die daarin besloten ligt. Zo dat onderscheid al kan worden gemaakt, dan weegt de aard ervan – actief of passief – (veel) minder zwaar dan de omvang ervan.

### *Aantasting fysieke en psychische integriteit*

De mate van dwang die van niet-juridische, feitelijke dwangmaatregelen op de verdachte uitgaat (vgl. het gebruik van fysiek geweld of psychische intimidatie), is situatie- en waarschijnlijk ook persoonsafhankelijk, tenzij sprake is schending van het folterverbod in art. 3 EVRM. Dan is steeds sprake van schending van art. 6 EVRM. art. 3 heeft weliswaar een absoluut karakter, maar onmenselijke behandeling leidt niet automatisch tot schending van art. 6. Dit is afhankelijk van de invloed die het met schending van art. 3 verkregen bewijs heeft op het strafproces. Het recht op bescherming van de persoonlijke levenssfeer in art. 8 EVRM is niet absoluut. Dwangmaatregelen die daarmee in strijd zijn, hebben niet steeds schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting tot gevolg.

### *Beïnvloeding van dwang door de verdachte en autoriteiten*

De verdachte en/of de autoriteiten kunnen de mate van dwang tot zelfbelasting in zekere mate manipuleren of althans beïnvloeden. De ruimte voor beïnvloeding door de verdachte is beperkt; vooral omdat het bestaan van bepaald materiaal kan worden afgeleid uit ervaringsregels en administratieve verplichtingen. De autoriteiten kunnen door de volgorde en het tijdstip waarop zij verklaringen en materiaal van de verdachte afdwingen,

het EVRM-zwijgrecht frustreren en het risico van vangnetexpedities met betrekking tot materiaal beperken.

*Persoon van de verdachte*

Het Hof lijkt vooral objectieve kenmerken zoals leeftijd en opleidingsniveau mee te wegen bij de vaststelling of de op de verdachte uitgeoefende dwang toelaatbaar is. Ook meer subjectieve persoonskenmerken kunnen een rol spelen, zoals de (geestelijke) toestand van de verdachte. Het Hof lijkt hiervoor (te) weinig oog te hebben.



## HOOFDSTUK 10

# Procedurele waarborgen

### 10.1 Inleiding

Bij de vaststelling of de op een verdachte uitgeoefende dwang het recht tegen gedwongen zelfbelasting wezenlijk aantast, weegt het EHRM de andere twee toetsingsfactoren mee. In dit hoofdstuk zal ik onderzoeken welke rol de waarborgen in de nationale procedure ('the existence of relevant safeguards in the procedure'<sup>1</sup>) spelen. Concreet gaat het dan om de procedures die de justitiële autoriteiten (moeten) volgen, zoals geven van toegang tot een advocaat en de cautieplicht. Het gebruik(sdoel) van de van de verdachte afgedwongen medewerking als derde en laatste toetsingsfactor voor schending is zelfstandig onderwerp van hoofdstuk 11.

### 10.2 Plan van behandeling

In § 10.3 zal ik onderzoeken op welke manier procedurele waarborgen in de nationale procedure een aantasting van het recht tegen gedwongen zelfbelasting kunnen compenseren. Hierbij kan een onderscheid worden gemaakt tussen preventie en herstel. Vervolgens zal ik in § 10.4 (de betekenis van) enkele typische waarborgen uit de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak nagaan. Hierbij maak ik een onderscheid tussen de waarborgen betreffende de bewijsgaring bij en de waarborgen betreffende het bewijsgebruik tegen de verdachte. Ik sluit af met een samenvatting en conclusies in § 10.5.

### 10.3 Compensatie door middel van procedurele waarborgen

#### 10.3.1 Algemeen

Of sprake is van een behoorlijk strafproces, moet worden beoordeeld op grond van de gehele nationale strafprocedure, inclusief de waarborgen die daarin aan de verdediging zijn toegekend. Deze verdedigingswaarborgen vormen een wezenlijk onderdeel van de 'balancing test'. Verdragsstaten dienen bij de realisatie van art. 6 EVRM te streven naar een redelijke balans tussen de rechten van de verdediging enerzijds en publieke belangen

---

<sup>1</sup> Vgl. EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 75.

anderzijds.<sup>2</sup> Om zeker te stellen dat de verdachte een behoorlijk strafproces krijgt, dienen verdragsstaten de problemen die de verdediging ondervindt vanwege een aantasting ofwel beperking van de in art. 6 toegekende rechten, voldoende te compenseren door de procedures die de justitiële autoriteiten (moeten) volgen.<sup>3</sup> Deze compensatie kent wel grenzen. Zij is niet (meer) mogelijk zodra een beperking van een verdedigingsrecht de procespositie van de verdachte onherstelbaar aantast.<sup>4</sup>

#### *Gewicht waarborgen niet gemakkelijk te bepalen*

Vanwege de wijze waarop het Hof een klacht over schending van art. 6 EVRM toetst, is niet (steeds) duidelijk in hoeverre de verschillende procedurele waarborgen meewegen bij de toetsing van een klacht over schending van art. 6 EVRM. Wel is duidelijk dat waarborgnormen niet vrijblijvend zijn. Volgens vaste rechtspraak mag niet van een bestaande waarborgnorm worden afgeweken.<sup>5</sup> Ook is duidelijk dat het Hof niet volstaat met een (abstracte) toetsing van de compenserende werking van een procedurele waarborg als zodanig. Het stelt deze werking (concreet) vast op grond van de omstandigheden. Hierbij speelt bijvoorbeeld of de verdachte onomwonden afstand heeft gedaan van een hem toekomende waarborg, zoals het recht op rechtsbijstand in art. 6, lid 3, onder c EVRM.

#### **10.3.2 Twee denklijnen**

In de literatuur zijn twee denklijnen geopperd over de manier waarop procedurele waarborgen een aantasting van een verdragsrecht compenseren.<sup>6</sup> De eerste is dat de compensatie kan bestaan in het bieden van tegenwicht ('counter balance') tegen een (potentiële) aantasting ofwel beperking. Zo zal de aanwezigheid van een advocaat bij verhoor het risico op ongeoorloofde pressie kunnen verminderen. Die bijstand biedt tegenwicht aan een beperking door de gevolgen die dwang voor de keuzevrijheid van de verdachte heeft, te matigen. Ook de cautieplicht maakt dat minder snel sprake is van schending van het zwijgrecht. Enige pressie tijdens verhoor is en blijft geoorloofd.

De tweede denklijn is dat waarborgen een aantasting ofwel beperking achteraf kunnen compenseren. Hierbij kan vooral worden gedacht aan het toezicht van de rechter op de bewijsgaring bij de verdachte en – in verband hiermee – de mogelijkheid voor de verdediging

2 Zie § 3.5.2.2 hiervoor. De vraag kan worden gesteld of wel sprake is van 'balancing' of dat de verdragsrechten per saldo (moeten) prevaleren. Vgl. EHRM 20 november 1989 (*Kostovski t. Nederland*), NJ 1990, 245 (m.nt. Alkema). Daarin legt het Hof een sterk accent op de rechten van de verdachte en diens raadsman, in verband met het (doen) horen van (in casu anonieme) getuigen. Het verwierpt het standpunt van de Nederlandse regering, dat het gebruik van anonieme getuigen voor het bewijs het resultaat is van belangenafweging van de maatschappij, de verdachte en de getuigen die in toenemende mate werden geïntimideerd (§ 44).

3 Zie onder meer EHRM 23 april 1997 (*Van Mechelen e.a. t. Nederland*), § 54 en 58 en EHRM 26 maart 1996 (*Doorson t. Nederland*), NJ 1996, 741 (m.nt. Knigge), § 72. Zie meer recent EHRM 11 december 2008 (*Panovits t. Cyprus*), NJ 2009, 215 (m.nt. Reijntjes), § 81 e.v.

4 Vgl. EHRM 27 november 2008 (*Salduz t. Turkije*), NJ 2009, 214; FED 2009/96 (m.nt. Thomas); AB 2010/82 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik). In § 62 van het arrest overweegt het Hof dat het ontbreken van bijstand van een advocaat, nadat klager was gearresteerd en in hechtenis was genomen, onherstelbare schade aan zijn verdedigingsrechten had toegebracht.

5 Zie *Kraniotis e.a.* 2011, p. 80-81.

6 Zie *Peci* 2006, p. 244.

om zich te verzetten tegen het belastend gebruik van het van de verdachte afgedwongen bewijs. De rechter die bewijs van het strafgeding uitsluit, herstelt een eerdere aantasting van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>7</sup> Bewijsuitsluiting maakt de effecten van een beperking (procedureel) ongedaan. Het voorkomt niet dat een aantasting van het recht tegen gedwongen zelfbelasting plaatsvindt.

#### *Het recht tegen gedwongen zelfbelasting behoudt zelfstandige betekenis*

Ongeacht of sprake is van preventie of herstel geldt dat procedurele waarborgen het recht tegen gedwongen zelfbelasting niet 'vervangen'. Ook anderszins relativeren zij niet de betekenis van dit recht als zodanig. Procedurele waarborgen kunnen wel een aantasting daarvan compenseren.

#### *Voorkeur voor preventie?*

Voor zover dat onderscheid al duidelijk kan worden gemaakt – er lijkt sprake van een vloeiende grens –, spreekt het Hof geen expliciete voorkeur uit voor preventie of herstel van een aantasting. Vgl. de zaak *Shannon*. Daarin lijkt het Hof de procedurele waarborgen in de nationale strafprocedure het karakter toe te dichten van een rechtvaardigingsgrond voor (dwang)maatregelen die het zwijgrecht beperken. Het overweegt dat 'neither the security context nor the available procedural protection could justify the measures in the case'.<sup>8</sup> Het laat in het midden of sprake is van preventie of herstel. Dit kan worden verklaard doordat het zich niet pleegt uit te laten over de manier waarop verdragsstaten de verdragsrechten in hun rechtsorden realiseren.<sup>9</sup> Verdragsstaten komt een beoordelingsvrijheid ('margin of appreciation') toe. Goed voorstelbaar is dat het Hof de voorkeur geeft aan preventieve waarborgen, omdat die een schending voorkomen (in plaats van herstellen).<sup>10</sup>

### **10.3.3    Gevolgen dwang worden gematigd door procedurele waarborgen**

Het EHRM legt een enkele keer een verband tussen de (verdedigings)waarborgen in de nationale strafprocedure en de op de verdachte uitgeoefende dwang tot zelfbelasting. In de zaken *Heaney en McGuinness* en *Quinn* bijvoorbeeld relateert het Hof een Ierse bewijsuitsluitingsregel aan de op de klagers uitgeoefende dwang en de aantasting van de essentie van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>11</sup> Kennelijk is het zo dat procedurele waarborgen de gevolgen van de op de verdachte uitgeoefende dwang compenseren en daarmee een aantasting van art. 6 EVRM kunnen voorkomen of herstellen.

7 Zie nader § 10.4.3.2 hierna.

8 EHRM 4 oktober 2005 (*Shannon t. Verenigd Koninkrijk*), § 26-40. De betekenis van publieke belangen voor de nemo tenetur-problematiek is onderwerp van hoofdstuk 12 hierna.

9 Zie § 2.4.3.2 hiervoor.

10 Vgl. EHRM 29 maart 2006 (*Scordino t. Italië*), § 183, waarin het Hof betreffende het herstel door Italië van de al vastgestelde overschrijding van de redelijke termijn in art. 6 overweegt dat 'the best solution in absolute terms is indisputably, as in many spheres, prevention. (...) Such a remedy offers an undeniable advantage over a remedy affording only compensation, since it also prevents a finding of successive violations in the same set of proceedings and does not merely repair the breach a posteriori, as does compensatory remedy.' Deze zaak betreft overigens de zogenoemde 'effective remedy' als vermeld in art. 13 EVRM, dus nadat het Hof al een schending heeft vastgesteld (in casu van art. 6).

11 EHRM 21 december 2000 (*Heaney en McGuinness t. Ierland*) en EHRM 21 december 2000 (*Quinn t. Ierland*). Zie nader § 10.4.3.2.2 hierna.

### *Ontbreken strafcontext?*

Hierbij teken ik aan dat, als het resultaat van de gevorderde medewerking niet voor sanctiedoeleinden gebruikt mag worden – bijvoorbeeld omdat vaststaat dat het van gebruik in het strafproces wordt uitgesloten –, de vraag is of het onderzoek wel de vereiste strafrechtelijke context heeft. Bij een ontkennend antwoord – ik neig hiertoe – is niet (langer) sprake van dwang tot zelfbelasting in een strafcontext. Dat bewijsuitsluiting het recht tegen gedwongen zelfbelasting voldoende zou waarborgen, is een verstrekkende conclusie. *Nemo tenetur* strekt verder dan bewijsuitsluiting; in ieder geval in de traditionele uitleg ervan, waarin de verdachte niet tegen zichzelf hoeft te getuigen (door belastend bewijs te onthullen aan de autoriteiten).<sup>12</sup>

## **10.4 Enkele typische waarborgen**

### **10.4.1 Inleiding**

Met betrekking tot de gedwongen bewijsgaring bij de verdachte en het (latere) bewijsgebruik tegen hem, kunnen verschillende waarborgen spelen die een beperking van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in het strafproces compenseren. Welke dat zijn, wordt uiteindelijk bepaald door de nationale wetgeving, rechtspraak en praktijk. Het is ondoenlijk om deze uitputtend te noemen. Ik beperk mij tot enkele voorbeelden uit de Straatsburgse rechtspraak.

In de zaak *O'Halloran en Francis* wijst het EHRM op de omstandigheid dat de eigenaar van de auto waarmee een verkeersovertreding werd begaan en op wie een informatieplicht rustte, zichzelf kon disculperen wanneer hij niet kon weten wie de auto ten tijde van de overtreding bestuurde. De Engelse regeling behelsde geen strafaansprakelijkheid, terwijl het risico van onbetrouwbare verklaringen was te verwaarlozen.<sup>13</sup> Nadien constateert het Hof in *Lückhof en Spanner* dat de in het geding zijnde Oostenrijkse voorschriften, de autoriteiten verplichten om informatie zo nodig te verifiëren en bezitters van een auto te vrijwaren van bestraffing, wanneer het niet verstrekken van informatie hen niet kan worden verweten.<sup>14</sup> In *Bykov* wijst het Hof op het gebrek aan normering van de bewijsgaring in het Russische rechtssysteem. De mogelijkheid voor de klager om het bewijs onrechtmatig te (doen) verklaren in een gerechtelijke procedure, werd hierdoor ondermijnd. Zie ook *Jalloh*. Daarin wijst het Hof erop dat de Duitse strafwetgeving voorschrijft dat lichamelijk onderzoek in het kader van de bewijsgaring moet worden uitgevoerd door een arts in een ziekenhuis (en dan nog alleen als er geen risico is dat betrokkenes gezondheid hierdoor wordt aangetast).<sup>15</sup>

<sup>12</sup> Zie nader hoofdstuk § 17.4.3.3.2 hierna.

<sup>13</sup> EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema); FED 2008/81 (m.aant. Thomas), § 59.

<sup>14</sup> EHRM 10 januari 2008 (*Lückhof en Spanner t. Oostenrijk*), § 56.

<sup>15</sup> EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen), § 120.

### Waarborgen bewijsgaring

Enkele waarborgnormen keren vaker terug in de nemo tenetur-jurisprudentie. Voor wat betreft de waarborgen omtrent de bewijsgaring in het vooronderzoek ('pre trial proceedings'), lijkt het Hof vooral belang te hechten aan het recht op rechtsbijstand en de cautieplicht (zie § 10.4.2). De waarborgen betreffende het bewijsgebruik tijdens het strafgeding zelf, concentreren zich rond het rechterlijk toezicht op de toelaatbaarheid en betrouwbaarheid van het bewijs ('the safeguards which surrounded the evaluation of the admissibility and reliability of the evidence concerned')<sup>16</sup> en bewijsuitsluiting (§ 10.4.3). Aan toetsing van deze waarborgen wordt niet toegekomen, wanneer de schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting tijdens het vooronderzoek betekent dat de verdachte van aanvang af een behoorlijk strafproces is onthouden en dit niet kan worden hersteld door de rechter die over de gegrondheid van de criminal charge moet oordelen.<sup>17</sup>

## 10.4.2 Bewijsgaring

### 10.4.2.1 Bijstand advocaat

#### 10.4.2.1.1 Betekenis rechtsbijstand

In zaken waarin art. 6 EVRM van toepassing is, heeft de verdachte het recht 'to defend himself in person or through legal assistance of his own choosing or, if he has not sufficient means to pay for legal assistance, to be given it free when the interests of justice so require' (art. 6, lid 3, onder c EVRM). Het recht van de verdachte om effectief te worden bijgestaan door een advocaat (hierna kortweg: het 'recht op rechtsbijstand') is een van de fundamentele kenmerken van een behoorlijk strafproces.<sup>18</sup> De 'fairness' van een strafproces moet in een democratische rechtsstaat optimaal worden gewaarborgd; vooral wanneer sprake is van een ernstige beschuldiging.<sup>19</sup> In *Salduz* en andere uitspraken van het EHRM over het recht op rechtsbijstand wordt de noodzaak van rechtsbijstand onder meer gemotiveerd als waarborg voor de effectiviteit van de andere grondrechten.<sup>20</sup> Enkel de advocaat kan als deskundige beroepsbeoefenaar beoordelen of tijdens een onderzoek de rechten van de verdediging (onherroepelijk) worden aangetast.<sup>21</sup>

#### *Bijstand van en verdediging door raadsman*

Het recht op rechtsbijstand in art. 6, lid 3, onder c EVRM houdt meer in dan het consultatierecht bij verhoor, al dan niet de vorm van een toevoeging (de zogenoemde gefinancierde

<sup>16</sup> EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 104.

<sup>17</sup> Vgl. EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*).

<sup>18</sup> Zie onder meer EHRM 13 februari 2001 (*Krombach t. Frankrijk*), § 89; EHRM 27 november 2008 (*Salduz t. Turkije*), NJ 2009, 214; FED 2009/96 (m.nt. Thomas); AB 2010/82 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik), § 51; en EHRM 28 oktober 2010 (*Leonid Lazarenko t. Oekraïne*), § 49.

<sup>19</sup> EHRM 27 november 2008 (*Salduz t. Turkije*), NJ 2009, 214; FED 2009/96 (m.nt. Thomas); AB 2010/82 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik), § 54 en EHRM 28 oktober 2010 (*Leonid Lazarenko t. Oekraïne*), § 50.

<sup>20</sup> EHRM 27 november 2008 (*Salduz t. Turkije*), r.o. 65. Zie bijvoorbeeld ook EHRM 11 december 2008 (*Panovits t. Cyprus*), § 66. Speyart 2010, p. 351 (noot 77) wijst erop dat dezelfde afgeleide relevantie van het recht op bijstand door een advocaat ook de kern vormt van het arrest van de US Supreme Court van 13 juni 1966 (384 U.S. 436 *Miranda v. Arizona* (No. 759).

<sup>21</sup> Speyart 2010, p. 351.

rechtsbijstand). Het omvat ook het recht om zich met behulp van een raadsman te verdedigen tegen een strafaanklacht. Reijntjes wijst erop dat het Hof in de zaak *Dayanan*<sup>22</sup> benoemt welke instrumenten de raadsman in ieder geval vrijelijk beschikt. Dan kan worden gedacht aan het bespreken van de zaak, de organisatie van de verdediging, het vergaren van ontlastend bewijs, de voorbereiding van verhoor, de bijstand aan ontredderde verdachten en de controle op detentieomstandigheden.<sup>23</sup>

De Straatsburgse jurisprudentie over het recht op rechtsbijstand, concentreert zich niettemin op de bijstand door een advocaat bij (politie)verhoor. Die kan helpen om zeker te stellen dat het recht van de verdachte om zichzelf niet te hoeven belasten van overheidswege wordt gerespecteerd. De taak van de advocaat echter is ruimer. Zie Knigge die erop wijst dat het nadelige effect van het ontbreken van rechtsbijstand ook uit andere zaken kan bestaan dan uit het afleggen van een belastende verklaring. Hij wijst op de zaak *John Murray*, waarin het Hof toestaat dat uit het zwijgen van de verdachte onder omstandigheden nadelige bewijsgevolgen worden getrokken. Dit zwijgen kan ook meebrengen dat ontlastend bewijsmateriaal langer dan nodig verborgen blijft, of zelfs in het geheel niet meer te achterhalen is.

#### *Gebrek aan rechtsbijstand kan onherstelbare aantasting opleveren*

De rechten van de verdachte worden in beginsel onherstelbaar aangetast wanneer belastende verklaringen die tijdens het politieverhoor zijn afgelegd zonder toegang tot een advocaat, gebruikt worden als bewijs voor zijn veroordeling. Of hiervan sprake is, zal moeten worden beoordeeld op grond van de omstandigheden; bijvoorbeeld of de verdachte afstand heeft gedaan van zijn recht op rechtsbijstand en of de autoriteiten hem (tijdig) op zijn zwijgrecht hebben gewezen. Bij dringende redenen kan de toegang van de verdachte tot een advocaat worden beperkt. Deze beperking mag de door art. 6 toegekende verdedigingsrechten niet al te zeer aantasten.

#### *10.4.2.1.2 Vrijheidsbeperkende maatregelen*

Het recht op rechtsbijstand neemt een aanvang vanaf het eerste moment dat sprake is van een vrijheidsbeperkend dwangmiddel, als gevolg waarvan de rechten van de verdediging onherroepelijk kunnen worden aangetast. In de zaak *Öcalan* was dit moment de aanvang de voorlopige hechtenis en in de zaak *Salduz* het eerste politieverhoor. In de zaak *Aleksandr Zaichenko* had klager zelfbelastende verklaringen afgelegd, nadat hij bij een wegcontrole door de Russische politie was staande gehouden. Bij de behandeling van zijn klacht over schending van art. 6, lid 3, onder c EVRM, wijst het Hof erop dat in eerdere zaken betreffende het recht op bijstand door een advocaat tijdens het vooronderzoek, betrokkenen waren gearresteerd of (formeel) werden verhoord door de politie. Anders dan Zaichenko konden die in het geheel niet vrij bewegen en was (dus) de bijstand van een advocaat geïndiceerd. Dit verschil maakt dat het Hof in zijn zaak geen schending van het recht op rechtsbijstand aanneemt.

22 EHRM 13 oktober 2009 (*Dayanan t. Turkije*), § 31.

23 Reijntjes 2011, p. 57. Hier zij opgemerkt dat de verdachte in onder meer fiscale strafzaken, in het belang van het onderzoek soms 'in beperking' zit. De verdachte noch zijn advocaat mag zich dan met derden over de zaak verstaan.

In het verlengde hiervan kan worden vastgesteld dat het recht op bijstand bij verhoor geen rol speelt, wanneer bewijs buiten de (nationale) strafprocedure om – in ‘coercive proceedings’ – wordt afgedwongen, zoals in de (fiscaal-)bestuurlijke sfeer (vgl. *J.B.*) of civiele sfeer (vgl. *Marttinen*). In deze zaken, waarin de klagers op vrije voeten waren, is sprake van gelijktijdige samenloop van ‘coercive’ en ‘criminal proceedings’. Ook bij volgtijdelijke samenloop (vgl. de zaken *Saunders* en *Kansal*) is geen rol weggelegd voor het recht op rechtsbijstand bij verhoor als compenserende waarborg tegen beperkingen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.

In zaken waarin sprake is van een functioneel equivalent van een verhoor, wordt het recht op rechtsbijstand ten onrechte onthouden, wanneer de betrokkene in zijn bewegingsvrijheid wordt beperkt. Vgl. de zaak *Allan* waarin de klager in een cel zat opgesloten met een politie-informant.

#### 10.4.2.1.3 Consultatie vooraf of aanwezigheid bij verhoor?

Voor deze studie is van bijzonder belang de relatie tussen het zwijgrecht en het consultatierecht bij verhoor, welke relatie in de *Salduz*-rechtspraak van het EHRM centraal staat. Uit deze rechtspraak volgt niet eenduidig hoe het recht op rechtsbijstand volgens het EHRM moet worden vormgegeven. Het lijkt niet geneigd zich hierover duidelijk uit te spreken. Zie Borgers, die meent dat het misschien geen toeval is dat de Straatsburgse wegen vooralsnog enigszins ondoorgrondelijk zijn en dat het Hof het vooral aan de verdragsstaten wil overlaten om te bepalen in welke vorm de bijstand wordt verleend – aanwezigheid tijdens het verhoor dan wel consultatie vooraf en eventueel ook tijdens het verhoor (al dan niet in combinatie met audio- en videoregistratie). Wanneer dit juist is, dan betekent het dat van een strak Straatsburgs keurslijf geen sprake is, maar juist dat een zekere marge bestaat om te zoeken naar modaliteiten die een adequate rechtsbijstand in de fase van het politieverhoor mogelijk maken, maar die ook passen bij de strafrechtspleging van de individuele verdragsstaten.<sup>24</sup>

Tot op heden geeft de *Salduz*-rechtspraak geen definitief uitsluitsel over de vraag in welk stadium van het verhoor bijstand geboden moet worden.<sup>25</sup> Moet de aangehouden verdachte vóór verhoor de gelegenheid wordt geboden om een raadsman te raadplegen of moet hem ook tijdens het verhoor toegang worden verleend?<sup>26</sup> De Nederlandse literatuur was aanvankelijk vrij terughoudend in het aannemen van het recht op aanwezigheid van een advocaat tijdens verhoor.<sup>27</sup> Recentere uitspraken van het Hof zoals *Navone*, *Lafleur* en *Re*<sup>28</sup>, lijken echter duidelijk te wijzen op een recht op bijstand in de vorm van de aanwezigheid van een raadsman tijdens verhoor.<sup>29</sup>

24 Borgers 2010.

25 Zie bijvoorbeeld HR 30 juni 2009, NJ 2009, 349 (m.nt. Schalken) en Ölçer 2011, p. 561 e.v.

26 Vgl. Reijntjes 2011, p. 30-31.

27 Zie onder meer Kraniotis e.a. 2011, p. 80.

28 EHRM 24 oktober 2013 (*Navone*, *Lafleur* en *Re t. Monaco*).

29 In tegenstelling tot eerdere *Salduz*-zaken zoals EHRM 28 juni 2011, (*Šebalj t. Kroatië*) en EHRM 11 december 2008 (*Panovits t. Cyprus*), hadden de klagers in deze zaak de mogelijkheid om vanaf het begin van de (politie)detentie en voorafgaand aan de verlenging daarvan een advocaat te consulteren. Zie A-G Spronken, conclusie bij HR 1 april 2014, NJ 2014, 268 (m.nt. Schalken), pt. 41 e.v.

*EU-Richtlijn 2013/48/EU: verhoorbijstand*

Voor zover de *Salduz*-jurisprudentie (nu en straks) nog ruimte laat voor discussie, dan is het debat over het stadium waarin verhoorbijstand moet worden geboden – voor of tijdens verhoor – in de staten die lid zijn van zowel de Raad van Europa als de EU in ieder geval achterhaald. Dit vanwege de Richtlijn 2013/48/EU van 22 oktober 2013 over 'het recht op toegang tot een advocaat in strafprocedures en in procedures ter uitvoering van een Europees aanhoudingsbevel en het recht om een derde op de hoogte te laten brengen vanaf de vrijheidsbeneming en om met derden en consulaire autoriteiten te communiceren tijdens de vrijheidsbeneming'.<sup>30</sup> De verplichtingen uit de Richtlijn zijn bij wet van 17 november 2016 omgezet in Nederlandse regelgeving, middels wijziging van (onder meer) het Wetboek van Strafvordering.<sup>31</sup>

De richtlijn is van toepassing op alle verdachten vanaf het moment dat zij in kennis zijn gesteld van een verdenking tegen hen, ongeacht of zij van hun vrijheid zijn beroofd. Kleine vergrijpen die niet worden bedreigd met een vrijheidsbenemende sanctie zijn uitgezonderd. De Richtlijn geeft verdachten in de gehele EU zes rechten, te weten de toegang tot een advocaat vanaf het eerste politieverhoor gedurende het gehele strafproces; toereikende, vertrouwelijke ontmoetingen met een advocaat; bijstand van een advocaat tijdens het verhoor; het informeren van een familielid bij arrestatie; het recht om met een familielid te communiceren; en het recht op contact met zijn consulaat, wanneer de verdachte buiten zijn eigen land wordt aangehouden.<sup>32</sup>

Hier is vooral van belang dat de advocaat op grond van de Richtlijn tijdens het verhoor een actieve rol mag spelen. Hij mag vragen stellen. Hij mag vragen om verduidelijking en hij mag zijn cliënt vragen om een nadere verklaring af te leggen. Een meer precieze invulling van dit recht mogen de verdragsstaten zelf bepalen, maar dit zijn de minimumnormen. Voorzienbaar is dat de aandacht straks vooral zal uitgaan naar de vraag hoe de bijstand tijdens verhoor eruit moet zien. Ik wijs hier ook op het feit dat (nog) geen overeenstemming is bereikt over de financiering van deze rechten. Dit kan de realiteitswaarde van het recht op toegang tot een advocaat uithollen.

*Belang Salduz-rechtspraak blijft bestaan*

(De ontwikkeling in) de *Salduz*-rechtspraak blijft ook na de omzetting van de EU-Richtlijn 2013/48/EU in nationale regelgeving (per 17 november 2016) van belang. Onduidelijk is bijvoorbeeld nog hoe die regelgeving in Nederland uiteindelijk zal luiden, hoe die beleidsmatig zal worden ingevuld en ook hoe de rechter die zal uitleggen en toepassen. Mogelijk zal het Hof in toekomstige *Salduz*-uitspraken (op onderdelen) strengere minimumeisen aan het recht op rechtsbijstand stellen dan uit de Richtlijn en/of de nationale regelgeving

<sup>30</sup> *PbEU* 2013, L294.

<sup>31</sup> Wet van 17 november 2016, houdende implementatie van richtlijn nr. 2013/48/EU van het Europees Parlement en de Raad van 22 oktober 2013 betreffende het recht op toegang tot een advocaat in strafprocedures en in procedures ter uitvoering van een Europees aanhoudingsbevel en het recht om een derde op de hoogte te laten brengen vanaf de vrijheidsbeneming en om met derden en consulaire autoriteiten te communiceren tijdens de vrijheidsbeneming (*PbEU* L294), *Stb.* 2016, 475.

<sup>32</sup> Zie *Kamerstukken II* 2014/15, 34 157, nrs. 1 e.v.



zal volgen. Evengoed is een (harmoniserende) uitleg voorstelbaar, waarin het Hof bij de uitleg van art. 6 EVRM inspiratie bij de Richtlijn zoekt.

Dat de *Salduz*-rechtspraak in ontwikkeling is, illustreert de meergenoemde zaak *Ibrahim e.a.*<sup>33</sup> Spronken wijst erop dat het Hof in zijn algemene overwegingen de bright-line rule, die uit zijn eerdere *Salduz*-rechtspraak spreekt, verlaat. Het Hof relateert zijn in beginsel absolute regel dat behoudens uitzonderlijke omstandigheden de rechten van de verdediging onomkeerbaar zijn geschonden als verklaringen van verdachten voor het bewijs worden gebruikt, terwijl zij geen toegang hebben gehad tot rechtsbijstand, aldus Spronken.<sup>34</sup>

#### 10.4.2.1.4 Compenserende werking van bijstand advocaat

Het EHRM legt meermaals een relatie tussen het recht op rechtsbijstand en het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Eerstgenoemd recht kan beperkingen op laatstgenoemd recht compenseren. Zie het arrest in de zaak *Leonid Lazarenko*. Daarin overweegt het Hof dat het de tijdige bijstand van een advocaat steeds heeft opgevat als een procedurele waarborg voor de realisatie van het recht tegen gedwongen zelfbelasting en als een fundamentele waarborg tegen mishandeling, nu de verdachte vanwege de spanning van de situatie en de toenemende complexiteit van de strafwetgeving vooral in het beginstadium van de strafprocedure in een kwetsbare positie verkeert.<sup>35</sup>

In *Salduz* overweegt het Hof dat deze kwetsbare positie in de meeste gevallen enkel adequaat kan worden gecompenseerd door de bijstand van een advocaat, wiens taak het is om (onder meer) te helpen zeker te stellen dat het recht om zichzelf niet te hoeven belasten gerespecteerd wordt.<sup>36</sup> Het Hof voegt hieraan toe dat '[e]arly access to a lawyer is part of the procedural safeguards to which the Court will have particular regard when examining whether a procedure has extinguished the very essence of the privilege against self-incrimination'.<sup>37</sup>

Zie in dit verband Knigge die meent dat het Hof in de zaak *Salduz* onderzoekt of het ontbreken van rechtsbijstand 'has extinguished the very essence of the privilege against self-incrimination'. Als dit laatste het geval is, dan zijn de rechten van de verdediging onherstelbaar aangetast ('irretrievably prejudiced'). Daarbij wijst hij op een duidelijke parallel die zich aftekent met de zaak *Texeira de Castro*.<sup>38</sup> Daarin ging het om het verbod van uitlokking bij pseudokoop. De schending van dit verbod door de Portugese autoriteiten, maakte volgens het Hof dat de verdachte was 'right from the outset (...) definitively deprived of a fair trial'. De verklaring lijkt ook hier te moeten worden gezocht in de

33 EHRM 13 september 2016 (*Ibrahim e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2017/267.

34 Spronken 2016.

35 EHRM 28 oktober 2010 (*Leonid Lazarenko t. Oekraïne*), § 50.

36 EHRM 27 november 2008 (*Salduz t. Turkije*), NJ 2009, 214; FED 2009/96 (m.aant. Thomas); AB 2010/82 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik), § 54.

37 Dit verband wordt ook gelegd in § 65 en § 83 van het arrest van 11 december 2008 (*Panovits t. Cyprus*), NJ 2009, 215 (m.nt. Reijntjes). Daarbij wordt eraan herinnerd dat 'the right to silence and the privilege against self-incrimination (...) are generally recognised international standards which lie at the heart of the notion of a fair procedure under Article 6'.

38 EHRM 9 juni 1998 (*Texeira de Castro t. Portugal*), NJ 2001, 471 (m.nt. Knigge).

verklaringsvrijheid (of beter: keuzevrijheid) van de verdachte. Het recht om in vrijheid de eigen proceshouding te bepalen, was tot op het bot uitgehold.<sup>39</sup>

Ik wijs hier ook op de zaak *Kuralić*. Daaruit volgt dat de bijstand van een advocaat tot gevolg kan hebben dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting minder snel wordt geschonden wanneer verklaringen die van de verdachte zijn verkregen voor het bewijs van de criminal charge worden gebruikt. De Kroatische nationale rechter had klagers veroordeling mede gebaseerd op verklaringen die hij bij de onderzoeksrechter had afgelegd, nadat hem de cautie was gegeven en terwijl hij werd bijgestaan door een advocaat. Met inachtneming van het overige bewijs en de mogelijkheid om (het gebruik van) dat bewijs in de nationale strafprocedure te betwisten, oordeelt het EHRM dat de procedure als geheel 'fair' was geweest.<sup>40</sup> Van belang is ook dat het Hof overweegt dat de verklaringen die klager bij de onderzoeksrechter had afgelegd, gelet op de cautie en de bijstand door een advocaat 'expressions of his true will' waren.<sup>41</sup> Hierin kan worden gelezen dat genoemde procedurele waarborgen de dwang die bij de bewijsgaring op de verdachte wordt uitgeoefend, compenseren.<sup>42</sup>

#### 10.4.2.2 Cautieplicht

##### 10.4.2.2.1 Algemeen

###### *Cautieplicht niet uitdrukkelijk in EVRM*

Van de bijstand van een advocaat als waarborg tegen zelfbelasting, moet worden onderscheiden de cautie ofwel de mededeling van de vervolgende autoriteiten zelf aan de verdachte dat hij niet tot antwoorden verplicht is. De cautie is niet uitdrukkelijk in art. 6 EVRM vastgelegd. Meer in het algemeen geldt dat het EVRM geen expliciete bepaling bevat over het recht om geïnformeerd te worden over de door art. 6 EVRM gegarandeerde rechten.<sup>43</sup> Wel kan uit de jurisprudentie van het Hof een recht op informatie over rechten voor verdachten worden afgeleid en bevat art. 6, lid 3, onder a EVRM en art. 5, lid 2 EVRM de verplichting dat de verdachte op de hoogte wordt gesteld van de aard en de reden van de tegen hem ingebrachte beschuldiging.<sup>44</sup>

###### *Cautieplicht ligt besloten in art. 6, lid 1 EVRM*

In het meer genoemde arrest in de zaak *Aleksandr Zaichenko* overweegt het Hof uitdrukkelijk dat het Verdrag praktische en effectieve rechten garandeert en dat de Russische politie in de

39 A-G Knigge, conclusie bij HR 30 juni 2009, NJ 2009, 349 (m.nt. Schalken), pt. 7.8. Uit de zaken *Allan, Heglas* en *Bykov* volgt dat niet alle undercoveroperaties het recht tegen gedwongen zelfbelasting ondermijnen. Daarvan is geen sprake wanneer de verdachte nog niet is 'charged with a criminal offence' en de undercover-agent zich passief opstelt (zodat de vrije wil van de verdachte niet werkelijk wordt beïnvloed).

40 EHRM 15 oktober 2009 (*Kuralić t. Kroatië*), § 45-50.

41 Hetzelfde zal wel hebben te gelden wanneer de verdachte ondubbelzinnig afstand heeft gedaan van het recht op rechtsbijstand.

42 Het Hof weersprekt althans niet uitdrukkelijk klagers standpunt dat hij had verklaard zoals hij had gedaan, omdat hij vreesde voor (herhaalde) mishandeling door de politie (§ 47).

43 Anders bijvoorbeeld art. 14, lid 3, onder d IVBPR. Daarin is wel uitdrukkelijk een recht op kennisgeving van het recht op rechtsbijstand vastgelegd.

44 Spronken 2012, p. 175.

gegeven omstandigheden gehouden was om de klager op of kort voor het aanvangsmoment van de criminal charge te informeren over diens recht tegen gedwongen zelfbelasting en diens recht te zwijgen.<sup>45</sup> Dit is de eerste keer dat het Hof aangeeft dat de autoriteiten de verdachte onder omstandigheden (tijdig) de cautie zouden moeten geven. Speyart meent dat het hier gaat om een prille ontwikkeling, die nog lijkt te moeten worden bevestigd.<sup>46</sup> Evengoed kan worden gezegd dat 's Hofs oordeel in de onderwerpelijke zaak duidelijk genoeg is en het in art. 6 EVRM kennelijk – onder omstandigheden – een cautieplicht leest.

Aanleiding voor enige twijfel was het kort voor *Aleksandr Zaichenko* gewezen arrest in de zaak *Brusco*.<sup>47</sup> Uit het dossier en de getuigenverklaringen in die zaak blijkt niet dat de klager aan het begin van het (getuigen)verhoor op zijn zwijgrecht was gewezen. Dit terwijl hij op grond van het Franse nationale recht pas twintig uur na het begin van zijn in verzekeringstelling kon worden bijgestaan door een advocaat. Die had daarom niet de mogelijkheid gehad om klager voorafgaand aan zijn eerste verhoor te wijzen op zijn recht om te zwijgen en niet te hoeven meewerken aan de eigen veroordeling. De advocaat had evenmin de mogelijkheid gehad om klager bij diens verhoor bij te staan. Redenen waarom het Hof oordeelt dat klagers zwijgrecht was aangetast.<sup>48</sup> Deze overwegingen kunnen zo worden begrepen – het Hof overweegt dit niet uitdrukkelijk –, dat het een cautieplicht die in het nationale (strafproces)recht is vastgelegd, meeweegt in de vaststelling of het Straatsburgse zwijgrecht is geschonden. Dit ter onderscheiding van een in art. 6 EVRM gelezen cautieplicht, waarvoor de zojuist genoemde zaak *Aleksandr Zaichenko* steun geeft.

Inmiddels kan worden gewezen op de zaak *Schmid-Laffer* (inzake verklaringen afgelegd tegenover de politie omtrent de betrokkenheid bij een moord).<sup>49</sup> Tijdens het eerste gesprek met de politie was de klager nog niet 'charged with a criminal offence' en neemt het Hof geen informatierecht aan. Tegen de tijd van het tweede verhoor was zij wel 'charged', zodat het volgens het Hof de taak van de politie was om haar in de gegeven omstandigheden te informeren over het haar toekomende zwijgrecht en 'privilege against self-incrimination'.<sup>50</sup>

Zie meer recent de zaak *Ibrahim e.a.*<sup>51</sup> Daarin overweegt de Grote Kamer in algemene zin dat het Verdrag praktische en effectieve rechten garandeert. Om te verzekeren dat de bescherming die het recht op bijstand, het zwijgrecht en het niet-meewerkrecht de verdachte geven praktisch en effectief is, is het cruciaal dat de verdachte van die rechten op de hoogte is. Het Hof is (daarom) van opvatting dat 'it is inherent in the privilege against self-incrimination, the right to silence and the right to legal assistance that a person "charged with a criminal offence" for the purpose of Article 6 has the right to be notified of these rights'.<sup>52</sup>

45 EHRM 18 februari 2010 (*Aleksandr Zaichenko t. Rusland*), § 52 e.v.

46 Speyart 2010, p. 348.

47 EHRM 14 oktober 2010 (*Brusco t. Frankrijk*), NJ 2011, 386 (m.nt. Schalken).

48 § 52 e.v.

49 EHRM 16 juni 2015 (*Schmid-Laffer t. Zwitserland*).

50 § 39.

51 EHRM 13 september 2016 (*Ibrahim e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2017/267.

52 § 272.

*Reikwijdte cautieplicht; directe confrontaties en spontane verklaringen*

Niet duidelijk is of de door het Hof in art. 6 EVRM gelezen cautieplicht beperkt is tot directe confrontaties tussen de (verhorende) autoriteiten en de verdachte, of ook andere vragen onder uitoefening van dwang omvat (vgl. schriftelijke verklaringen). Omdat het EVRM praktische en effectieve rechten garandeert, ligt een ruime benadering voor de hand. Spontane verklaringen raken echter niet aan het EVRM-zwijgrecht.<sup>53</sup> Een in art. 6 EVRM gelezen cautieplicht strekt zich in ieder geval niet uit tot verklaringen die de verdachte buiten het formele politieverhoor om vrijelijk heeft afgelegd.

Uit de zo-even genoemde zaken *Schmid-Laffer* en *Ibrahim e.a.* volgt, dat het informatierecht volgens het Hof niet alleen geldt voor het zwijgrecht, maar ook voor het 'privilege against self-incrimination'. Kennelijk dienen de autoriteiten de verdachte onder omstandigheden ook bij de gedwongen afgifte van (wilsafhankelijk) fysiek materiaal te wijzen op (onder meer) het niet-meewerkrecht.

*10.4.2.2.2 Relatie met het recht op rechtsbijstand*

De betekenis van de cautie voor de toetsing van een klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, sluit aan op die van het recht op bijstand van een advocaat, in die zin, dat beide de verklaringsvrijheid waarborgen. Er lijkt sprake van communicerende vaten. De verdachte die zichzelf belast nadat hij door de autoriteiten of een advocaat (tijdig) op het zwijgrecht is gewezen, zal zich mogelijk niet of althans (veel) minder snel met succes kunnen stellen dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting is geschonden. Uiteraard geldt ook hier dat de omstandigheden een rol spelen, waaronder de mate van dwang die op de verdachte is uitgeoefend.

Ik wijs in dit verband op de zaak *John Murray*. Daarin had klager pas 48 uur na zijn detentie toegang tot een advocaat gekregen. Omdat de politie hem wel op zijn zwijgrecht had gewezen en hij dat recht ook had begrepen, meent het Hof dat niet was vereist dat hij van aanvang af toegang had tot een advocaat. Het trekken van bewijsconclusies uit zijn zwijgen was mede hierom niet oneerlijk of onredelijk.<sup>54</sup> Omgekeerd kan uit *Brusco* worden afgeleid dat de verplichting van de (verhorende) autoriteiten om een verdachte de cautie te geven, mogelijk vervalt zodra hij wordt bijgestaan door een advocaat, althans dat het EHRM dan minder zwaar aan een cautieverzuim tilt.<sup>55</sup>

**10.4.3 Waarborgen betreffende het strafgeding zelf; bewijsgebruik***10.4.3.1 Rechterlijk toezicht; adversair strafgeding*

Toegang tot de rechter is in een democratische rechtsstaat een essentiële voorwaarde om materiële rechten te verwezenlijken.<sup>56</sup> De rechterlijke macht is in de woorden van het EHRM

<sup>53</sup> Zie § 5.5.3.1 hiervoor.

<sup>54</sup> EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge), § 56. Op dit punt lijkt dit arrest achterhaald door de *Salduz*-rechtspraak. Zie § 10.4.2.1.1 hiervoor.

<sup>55</sup> EHRM 14 oktober 2010 (*Brusco t. Frankrijk*), NJ 2011, 386 (m.nt. Schalken).

<sup>56</sup> Vgl. Barkhuysen/Van Emmerik 2009, p. 26 e.v.

'the guarantor of justice, a fundamental value in a law-governed state'.<sup>57</sup> Hiermee hangt samen dat de rechter met het oog op een behoorlijk strafproces bevoegd moet zijn om alle voor het geschil relevante kwesties betreffende de feiten en het recht te onderzoeken ('full jurisdiction'). Zie bijvoorbeeld de zaak *Västberga Taxi Aktiebolag en Vulic* (betreffende de onschuldpresumptie in art. 6, lid 2 EVRM). Daarin hecht het Hof belang aan het ruime toezicht van de Zweedse rechter op onder meer het opleggen van navorderingen en belastingverhogingen ('tax surcharges') door de fiscale autoriteiten, inclusief de zelfstandige waardering van het bewijs waarop de navorderingen en belastingverhogingen steunden. Dit was aanleiding om te oordelen dat de procedure was behandeld door gerechten die art. 6 EVRM kunnen waarborgen.<sup>58</sup>

#### *Gerechten belast met compensatie*

In het systeem van het EVRM rust het toezicht op de naleving van de verdragsverplichtingen voor een belangrijk deel op de (nationale) gerechten.<sup>59</sup> De compensatie die dat toezicht biedt voor beperkingen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting tijdens het vooronderzoek, zal dan ook vooral moeten komen van de nationale gerechten. Bij een klacht over schending van dit recht zal de nationale rechter moeten kunnen onderzoeken op welke wijze het bewijs van de verdachte is verkregen. Hij moet de verdachte voldoende ruimte bieden om de authenticiteit en het gebruik van het tegen hem ingebrachte bewijs te betwisten en ook om getuigen te doen horen.<sup>60</sup> Vgl. de zaak *Bykov*. Daarin had de klager zich in de nationale procedure verzet tegen de toelaatbaarheid van het bewijs dat de autoriteiten van hem hadden ontfutseld. Volgens het Hof had de nationale rechter klagers verweren onderzocht en gemotiveerd afgewezen.<sup>61</sup> Zie ook de zaak *Allan*. Daarin was de klager in staat gesteld de toelaatbaarheid en betrouwbaarheid van de met af luisterapparatuur opgenomen verklaringen voor de nationale rechter te betwisten.<sup>62</sup> Ook in *Heglas* wijst het Hof op het adversaire karakter van de nationale strafprocedure waarin de klager was veroordeeld.<sup>63</sup>

Het rechterlijk toezicht op een 'fair trial' c.q. de bewijsvoering, keert in de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak ook in andere vorm terug. Zo hecht het Hof in de meer genoemde zaak *John Murray* belang aan de waarborgen in het Engelse recht voor wat betreft het trekken van (bewijs)conclusies uit het zwijgen van de verdachte, zoals het rechterlijke toezicht daarop.<sup>64</sup>

57 EHRM 24 februari 1997 (*De Haes en Gijssels t. België*), § 37.

58 EHRM 23 juli 2002 (*Västberga Taxi Aktiebolag en Vulic t. Zweden*), BNB 2003/2 (m.nt. Feteris), § 94.

59 Zie § 3.4.3.1 hiervoor.

60 EHRM 10 september 2002 (*Allen t. Verenigd Koninkrijk*), FED 2003/589 (m.nt. Thomas); *NJCM-Bulletin* 2003, p. 160, § 43.

61 EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 94 e.v.

62 EHRM 5 november 2002 (*Allan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 262 (m.nt. Schalken (onder NJ 2004, 263)), § 48.

63 EHRM 1 maart 2007 (*Heglas t. Tsjechië*).

64 In gelijke zin EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*).

### 10.4.3.2 Bewijsuitsluiting

#### 10.4.3.2.1 Accent verschuift van weigeringsgrond voor medewerking naar bewijsuitsluiting

Een derde typische waarborg tegen gedwongen zelfbelasting is een (nationale) bewijsuitsluitingsregel, op grond waarvan materiaal dat is verkregen door van de verdachte afgedwongen medewerking, wordt uitgesloten voor het bewijs van de criminal charge. In hoofdstuk 6 bleek dat de dominante lijn in de Straatsburgse *nemo tenetur*-rechtspraak is, dat zodra de betrokkene is 'charged with a criminal offence', het zwijgrecht prevaleert boven een wettelijke spreekplicht. Vanaf het 'charge'-moment verschuift het accent van bewijsuitsluiting (vgl. *Saunders en Kansal*) naar de weigering tot medewerking (vgl. *Funke, J.B., Shannon, Marttinen en Chambaz*). Niettemin wijst het Hof enkele keren op bewijsuitsluiting als compensatie voor een aantasting van het zwijgrecht (vgl. de dadelijk te bespreken zaken *Heaney en McGuinness*, *Quinn* en *Chambaz*).<sup>65</sup>

Sterker, in het vervolg van dit onderdeel zal ik toelichten dat het inmiddels ervoor moet worden gehouden dat verdragsstaten het EVRM-zwijgrecht in de eigen rechtsorden voldoende kunnen waarborgen door de formulering van een voldoende duidelijke regel die mogelijk belastende verklaringen van het bewijs in punitieve zaken uitsluit.

#### 10.4.3.2.2 Sporen van bewijsuitsluiting in Straatsburgse *nemo tenetur*-rechtspraak

Een eerste spoor van de compenserende werking van bewijsuitsluiting kan worden gelezen in het arrest in de zaak *Saunders*. De waarborgnormen die de Engelse regering had aangevoerd ter verdediging van haar standpunt dat klagers recht tegen gedwongen zelfbelasting niet was geschonden, beletten volgens het EHRM niet dat de afgedwongen verklaringen op belastende wijze tegen hem zouden worden gebruikt.<sup>66</sup> Enkele jaren later wijst het Hof in de zaak *Khan* op de discretionaire bevoegdheid van de Engelse nationale rechter om het gebruik van de van klager verkregen verklaringen uit te sluiten. Deze bevoegdheid droeg eraan bij dat het gebruik van de heimelijk opgenomen verklaringen in het onderwerpelijke geval niet in strijd kwam met een behoorlijk strafproces.<sup>67</sup>

Kort erna gaat het Hof in *Heaney en McGuinness* in op de – ten tijde van het verhoor van de klagers bestaande – onzekerheid over de toelaatbaarheid van de verklaringen die de politie met een beroep op art. 52 van de State Act 1939 van hen probeerde af te dwingen.<sup>68</sup> Die onzekerheid maakt volgens het Hof dat de door de Ierse regering gestelde bewijsuitsluitingsregel niet bijdraagt aan het herstel van de essentie van het recht van klagers om te zwijgen en zichzelf niet te hoeven belasten. Genoemde onzekerheid verandert namelijk niet de keuze die aan klagers werd opgelegd door art. 52 tussen (belastend) verklaren of bestraffing met ten hoogste zes maanden gevangenisstraf.<sup>69</sup>

65 Daarbij lijkt de rechtssfeer waarin of het doel waarvoor verklaringen worden afgedwongen niet van belang.

66 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 63 en 74.

67 EHRM 12 mei 2000 (*Khan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2002, 180 (m.nt. Schalken), § 38–40.

68 EHRM 21 december 2000 (*Heaney en McGuinness t. Ierland*), § 53–54.

69 § 51.

De met *Heaney en McGuinness* verwante zaak *Quinn* sluit hierop aan.<sup>70</sup> Hierin overweegt het Hof aanvullend dat de bijstand van een advocaat de situatie evenmin kon doen kantelen. De advocaat was niet aanwezig geweest bij het verhoor van klager. Die had de keuze tussen enerzijds zwijgen en daarvoor worden bestraft en anderzijds afzien van zijn zwijgrecht en (dus) het verstrekken van informatie aan agenten die ernstige strafbare feiten onderzochten.<sup>71</sup>

In de zaak *Marttinen* overweegt het Hof schijnbaar ten overvloede dat de Finse regering niet had gewezen op nationale rechtspraak 'which would have *authoritatively* excluded the later admission in evidence against the applicant of any statements made by him in the enforcement inquiry'.<sup>72</sup> Hierbij legt het een opnieuw een relatie met de keuze die de klager werd opgelegd om de gevorderde (belastende) informatie te verstrekken of te worden bestraft met een geldboete wanneer hij dat zou weigeren.<sup>73</sup>

Zie ook de zaak *Kuralić*. Daarin had de nationale rechter de verklaringen die de klager tegenover de politie had afgelegd van het bewijs uitgesloten. Deze verklaringen speelden ook overigens geen rol in de strafprocedure tegen hem. Het Hof ziet dan ook geen aanleiding om de gang van zaken tijdens het politieverhoor te toetsen aan art. 6.<sup>74</sup> Het legt hierbij weliswaar geen relatie met de op de klager uitgeoefende dwang tot zelfbelasting<sup>75</sup>, maar het arrest lijkt te bevestigen dat de uitsluiting van de van een persoon afgedwongen verklaringen als bewijs voor de criminal charge, impliceert dat het zwijgrecht voldoende wordt bewaakt. Is dit het geval, dan is een 'toetsing' van een met sancties bedreigde antwoordplicht aan art. 6 kennelijk niet (langer) aan de orde.<sup>76</sup>

In de zaak *Chambaz* oordeelt het Hof dat sprake is van schending van art. 6 EVRM als niet is uitgesloten dat verstrekte informatie als bewijs wordt gebruikt voor de boeteoplegging.<sup>77</sup> Het wijst erop dat de Zwitserse nationale wetgeving met ingang van 2008 voorziet in een regeling op grond waarvan inlichtingen die tijdens een zuiver fiscale procedure worden verstrekt, niet zullen worden gebruikt tijdens het onderzoek wegens belastingontduiking.<sup>78</sup> Omdat die wetgeving niet op de onderwerpelijke klacht ziet (want van later datum), laat het in het midden of die regeling toereikend is. Deze zaak bevestigt mijns inziens dat, als de 'person charged' van overheidswege wordt gedwongen om kort gezegd (potentieel) zelfbelastende verklaringen af te leggen, uitsluiting van die verklaringen voor het bewijs van de criminal charge – als ondergrens – volstaat om het EVRM-zwijgrecht te waarborgen.

70 EHRM 21 december 2000 (*Quinn t. Ierland*), § 52-53.

71 § 54.

72 EHRM 21 april 2009 (*Marttinen t. Finland*), NJ 2009, 557 (m.nt. Schalken); FED 2009/69 (m.nt. Thomas), § 72 (cursivering toegevoegd).

73 Dit kan worden uitgelegd als een uitnodiging aan de verdragsstaten om zich – zo mogelijk – hierop voor het Hof te beroepen.

74 EHRM 15 oktober 2009 (*Kuralić t. Kroatië*), § 45.

75 Wel overweegt het Hof in het kader van de klacht over schending van art. 3 dat er onvoldoende bewijs is om de door klager gestelde onmenselijke behandeling door de politie te staven (§ 36). Ervoor stelt het vast dat hij was gewezen op het zwijgrecht en het recht op bijstand door een advocaat (§ 7).

76 Dit impliceert dat de verdachte bij toereikende bewijsuitsluiting, zijn medewerking niet langer kan weigeren met een beroep op het recht tegen gedwongen zelfbelasting.

77 EHRM 5 april 2012 (*Chambaz t. Zwitserland*), AB 2012/323 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik); EHRC 2012/135 (m.nt. Niessen).

78 § 56.



Ik wijs tot besluit op de zaak *Van Weerelt*, betreffende informatievorderingen van de Nederlandse staat in een civiele kortgedingprocedure tegen de klager, nadat de inspecteur vanwege dreigende termijnoverschrijding aanslagen en (fiscale) vergrijpboetes aan hem had opgelegd. Daarin overweegt het Hof dat de civiele kamer van de HR door het verbinden van een (gebruiks)restrictie aan de verstrekking door de klager van wilsafhankelijk materiaal onder dreiging van een dwangsom, ‘acted *pre-emptively* to prevent the misuse of this information for the purpose of determining a “criminal charge” against the applicant.’<sup>79</sup> Omdat het Hof vervolgt dat ‘[i]n any case, there has as yet been no final determination of any “criminal charge” against the applicant, whether by way of tax fines or criminal prosecution’<sup>80</sup>, lijkt ook herstel van een inbreuk op het recht tegen gedwongen zelfbelasting in de latere boete- of strafprocedure (door bewijsuitsluiting) te volstaan om dit recht te waarborgen.<sup>81</sup>

#### 10.4.3.2.3 Uitsluiten van elk belastend gebruik voor de criminal charge?

In de zaak *Shannon* was bewijsuitsluiting van de van de klager gevorderde verklaringen ter discretie van de Engelse nationale rechter. Zodoende was volgens het EHRM niet zeker of het bewijs al dan niet zou worden gebruikt in de latere strafprocedure.<sup>82</sup> Dat de toepassing van een bewijsuitsluitingsregel niet volledig ter discretie van de (straf)rechter mag zijn, kan ook worden afgeleid uit andere zaken. In *Heaney en McGuinness* overweegt het Hof dat de Ierse regering in de klachtprocedure niet had verwezen naar nationale jurisprudentie op grond waarvan de toelaatbaarheid van de van de klagers op grond van art. 52 van de 1939 Act afgedwongen verklaringen zou zijn uitgesloten. De regering kon evenmin de mogelijkheid uitsluiten dat verklaringen ex art. 52 daadwerkelijk tot het bewijs waren toegelaten.<sup>83</sup> In nagenoeg gelijke bewoording het Hof in *Quinn*.<sup>84</sup>

Waarschijnlijk hoeft niet elk belastend bewijs van het strafproces te worden uitgesloten om het recht tegen gedwongen zelfbelasting te bewaken. Daarvoor zal mijns inziens te rade moeten worden gegaan bij – of beter: gespiegeld aan – de invulling door het Hof van de toetsingsfactor ‘gebruik’.<sup>85</sup> Bij de bepaling en ordening daarvan in hoofdstuk 11 zal bijvoorbeeld nog blijken dat het Hof het gebruik van onder dwang verkregen informatie als steunbewijs op zichzelf toelaatbaar acht.

Zou de rechter geen rekening mogen houden met de omstandigheden c.q. de rol die de van de verdachte afgedwongen medewerking in de bewijsvoering tegen hem speelt, dan kan een ‘mandatory’ bewijsuitsluitingsregel bezwaarlijk als ‘balancing test’ functioneren, waarin de voors en tegens van het belastend (bewijs)gebruik kunnen worden afgewogen

79 EHRM 9 juli 2015, nr. 784/14 (*Van Weerelt t. Nederland*) (ontv.besl.), V-N 2015/38.5, § 62 (cursivering toegevoegd). Het arrest van de HR van 12 juli 2013, *BNB* 2014/101 (m.nt. Van Eijnsden), komt ter sprake in § 16.4.2 en § 17.6.2.4 hierna.

80 De klacht betrof enkel de civiele (kortgeding)procedures waarin de voor de belastingheffing benodigde informatie onder last van een dwangsom werd gevorderd; zie § 2.15 hiervoor.

81 Zie nader § 17.6.2.6 hierna.

82 EHRM 4 oktober 2005 (*Shannon t. Verenigd Koninkrijk*), § 40. Zie ook het volgende onderdeel.

83 EHRM 21 december 2000 (*Heaney en McGuinness t. Ierland*), § 53.

84 EHRM 21 december 2000 (*Quinn t. Ierland*), § 53.

85 Dan is wel een complicerende factor dat de globale toetsing waarmee het Hof zich bedient, niet mogelijk is wanneer de nationale procedure(s) nog niet is (zijn) afgerond.



(in het licht van de integriteit van het strafproces). Een allesomvattende bewijsuitsluitingsregel lijkt te absoluut binnen een verder sterk genuanceerd toetsingskader voor schending.<sup>86</sup> Dit laat onverlet dat het Hof een ruime notie van zelfbelasting voorstaat. De enkele, niet-hypothetische mogelijkheid dat de verdachte zichzelf belast, volstaat voor de toepasselijkheid van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>87</sup> Schending ervan behoeft nadere – striktere – toetsing, onder meer van het gebruik van de van de verdachte afgedwongen medewerking (verklaringen, materiaal).

#### 10.4.3.2.4 Twijfelpunten; vormt bewijsuitsluiting compensatie voor een aantasting?

Dat het EHRM een bewijsuitsluitingsregel ziet als compensatie voor een (anders dreigende) aantasting door de autoriteiten van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, is bij nadere beschouwing van zijn rechtspraak misschien niet zo vanzelfsprekend. Ik noem op deze plaats twee redenen.

##### *Structurele, systematische beperkingen: niet vatbaar voor compensatie*

Ten eerste wijst het Hof in de zaak *De Cubber* voortdurende beperkingen van art. 6 EVRM af.<sup>88</sup> In deze zaak was geklaagd over het feit dat de onderzoeksrechter later ook zitting nam als rechter in de strafzaak tegen de klager. Dit zou indruisen tegen de onpartijdigheid van de rechter als een van de fundamentele beginselen van art. 6. Het verweer van de Belgische regering dat dit onder meer kwam door een gebrek aan (onderzoeks)rechters, wijst het Hof af. Verdragsstaten zijn gehouden om hun rechtssysteem zo in te richten dat aan de verplichtingen van art. 6 wordt voldaan.

Deze opvatting laat ruimte te veronderstellen dat procedurele waarborgen in de nationale strafprocedure geen structurele of systematische beperkingen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting kunnen compenseren. Hier kan tegenin worden gebracht dat de inrichting van het rechtssysteem niet gaat over compensatie, maar over schending c.q. het voorkomen daarvan.

##### *Bewijsuitsluiting: EHRM is niet consistent*

Ten tweede lijkt de nemo tenetur-rechtspraak over bewijsuitsluiting weinig consistent. In de zaak *Shannon* stelt het Hof het mogelijke gebruik van het bewijs dat tijdens het interview met de klager zou zijn verkregen, voorop. Het overweegt in § 40: '(...) The limitation on use in paragraph 6(b) of Schedule 2 [to the Proceeds of Crime (Northern Ireland) Order 1996 – LW] cannot be seen as providing procedural protection for the applicant. It is true, as the Government note, that the applicant might not have been tried, and that even if he had, it would have been open to the trial judge to exclude the information obtained at interview. Both of those points, however, depend on the evidence actually being used in subsequent

86 Deze kanttekening belet niet dat de verdragsstaten een dergelijke regel formuleren. Die regel zou de aanwezigheid van dwang tot zelfbelasting in een strafcontext (procedureel) kunnen wegnemen, zodat niet langer behoefte is aan een zwijgrecht (als weigeringsgrond voor medewerking). Zie § 17.4.3.2.4 hierna.

87 Zie § 6.4.3 hiervoor.

88 EHRM 20 oktober 1984 (*De Cubber t. België*), NJ 1988, 744 (m.nt. Alkema), § 35, met verwijzing naar EHRM 10 juli 1984 (*Guincho t. Portugal*), § 38. Vgl. I. Peçi 2006, p. 245 en de daar vermelde literatuur.

proceedings, whereas it is clear from the case-law referred to above that there is no need for proceedings even to be brought for the right not to incriminate oneself to be at issue.<sup>89</sup>

Dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting ook in het geding is wanneer het niet tot een strafzitting komt, volgt al uit het vóór *Shannon* gewezen arrest in de zaak *Heaney en McGuinness*.<sup>90</sup>

Hoe deze opvatting zich verhoudt tot de zaak *Kuralić*, waarin bewijsuitsluiting van de door de klager afgelegde verklaringen door de nationale rechter zoals gezegd ertoe leidt dat niet (langer) wordt toegekomen aan een toetsing aan art. 6 EVRM, is niet duidelijk. Waarschijnlijk maakt het Hof een onderscheid tussen de situatie waarin de verdachte weigert te verklaren en die waarin de verdachte wel een verklaring aflegt. Enkel in het laatste geval wordt toegekomen aan de vraag of de afgelegde verklaring van het punitief bewijs moet worden uitgesloten – zo het al komt tot een beoordeling door de rechter van de gegrondheid van de criminal charge.<sup>91</sup>

Dit (situationele) onderscheid kan worden verklaard doordat het EVRM praktische en effectieve rechten garandeert. Wanneer de verdachte gedwongen heeft verklaard en het niet tot een strafprocedure komt, dan is bewijsuitsluiting door de rechter – als compenserende waarborg – zonder betekenis<sup>92</sup> en mag die kennelijk niet worden meegewogen bij de toetsing van een klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting aan art. 6 EVRM.<sup>93</sup> Komt het wel tot een strafprocedure, dan kan bewijsuitsluiting kennelijk de dwang compenseren c.q. de gevolgen ervan ‘matigen’, en zo een aantasting van het recht tegen gedwongen zelfbelasting ‘herstellen’.<sup>94</sup> Dit behoudens schending van het verbod op foltering in art. 3 EVRM.

89 EHRM 4 oktober 2005 (*Shannon t. Verenigd Koninkrijk*). Wanneer de vervolgende autoriteiten het bewijs buiten beschouwing laten, dan wordt aan rechterlijke toetsing van de toelaatbaarheid ervan niet toegekomen.

90 Zie ter zake § 3.3.4.3 hiervoor.

91 Heeft de verdachte wel verklaard en komt het niet tot een strafprocedure, dan ligt het mijns inziens voor de hand dat het Hof de lijn die het in de zaken *Shannon* en *Heaney en McGuinness* uitzet, zal volgen. Het heeft zich bij mijn weten nog niet over een dergelijke casus uitgelaten, althans niet in relatie tot het recht tegen gedwongen zelfbelasting.

92 Hetzelfde geldt wanneer de vervolgende autoriteiten het bewijs zelf buiten toepassing laten. Dan wordt evenmin toegekomen aan rechterlijke toetsing van de toelaatbaarheid ervan.

93 Dit is anders wanneer een geschil zich aandient ten tijde van de vordering om mee te werken, bijvoorbeeld in een kortgedingprocedure over een dwangsom die de autoriteiten vorderen om de verdachte te bewegen (alsnog) mee te werken. Dan kan de rechter nog niet voorzien hoe het bewijsgebruik zal zijn, althans als het nationale recht daarover (nog) geen algemeen uitsluitsel biedt. De rechter kan de verdachte dan wel zelf nemo tenetur-bescherming geven, door te bepalen dat de autoriteiten de gevorderde medewerking, wanneer verleend, niet voor het punitief bewijs mogen gebruiken. Zie in een Nederlandse context § 17.4 e.v. hierna.

94 Anders Muller 2008. Schrijver meent dat uit de zaak *Quinn* voortvloeit, dat bewijsuitsluiting niet (altijd) een voldoende waarborg is. Die uitsluiting werkt immers alleen achteraf, als er – ten onrechte – al dwang is toegepast, terwijl die dwang onder omstandigheden juist niet is toegestaan. Hij verwijst naar vergelijkbare opvattingen van Møller 2006 en De Bont 2007.

#### 10.4.3.2.5 Vereisten waaraan een bewijsuitsluitingsregel moet voldoen

Uit de Straatsburgse rechtspraak volgt niet aan welke precieze vereisten een bewijsuitsluitingsregel moet voldoen om een aantasting van het recht tegen gedwongen zelfbelasting voldoende te compenseren. Wel kunnen de contouren ervan worden geschetst.

##### *Omvang bewijsuitsluitingsregel; alle bestanddelen van de overtreding*

De bewijsuitsluitingsregel ziet op het gebruik voor het bewijs van verklaringen en naar moet worden aangenomen (ander) wilsafhankelijk bewijs(materiaal). Bij gebrek aan tegenaanwijzingen in de Straatsburgse rechtspraak, zal deze regel alle bestanddelen van de overtreding moeten omvatten, waaronder de (mate van) verwijtbaarheid en de grondslag van de sanctie.<sup>95</sup>

##### *Niet alle belastend gebruik is problematisch*

Niet duidelijk is of de regel ook eventuele bewijsvruchten van de afgedwongen medewerking moet omvatten. Of dergelijke vruchten onder het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting vallen, lijkt situatieafhankelijk.<sup>96</sup> In § 10.4.3.2.3 merkte ik op dat de van de verdachte afgedwongen medewerking waarschijnlijk wel als steunbewijs mag worden gebruikt. Voor zover startinformatie (mede) als bewijs wordt gebruikt, zal een bewijsuitsluitingsregel zich ook daartoe moeten uitstrekken.<sup>97</sup>

##### *Grondslag bewijsuitsluitingsregel*

Voor wat betreft de grondslag lijkt niet van belang of de uitsluiting steunt op een wettelijke of jurisprudentiële grondslag. In de ontvankelijkheidsbeslissing in *Van Weerelt* verklaart het Hof de tweede (alternatieve) klacht dat in het Nederlandse recht niet is voorzien in wettelijke waarborgen betreffende niet-punitief gebruik van informatie die voor heffingsdoeleinden onder last van een civiele dwangsom wordt verkregen, niet-ontvankelijk. De door de HR gegeven restrictie omtrent niet-punitief bewijsgebruik voorkomt misbruik ('misuse') van die informatie voor punitieve doeleinden, aldus het Hof.<sup>98</sup>

Mogelijk volstaat zelfs een gebiedend (beleids)voorschrift in de uitvoeringssfeer, dat de autoriteiten in de praktijk naleven (en bij niet-naleving door de rechter wordt toegepast). Een dergelijke situatie heeft nog niet voor het Hof gespeeld. Evenmin lijkt van belang of de autoriteiten de betrokkene bij voorbaat erop wijzen c.q. toezeggen dat het resultaat van de gevorderde medewerking niet voor punitieve doeleinden zal worden gebruikt. Een dergelijke toezegging preludeert op – voorkomt – bewijsuitsluiting door de rechter.

Omdat het Hof in § 72 van *Marttinen* rept over een regel 'which would have *authoritatively* excluded the later admission in evidence against the applicant of any statements made by

95 Voor zover de grondslag van de sanctie ziet op de vaststelling van de strafmaat, is van belang dat de onschuldpresumptie volgens het Hof daar niet op ziet. Zie EHRM 8 juni 1976 (*Engel e.a. t. Nederland*), NJ 1978/223; AA 1977/55 (m.nt. Alkema), § 90.

96 Zie § 7.5 hiervoor.

97 Zie § 8.4.2.2 hiervoor.

98 EHRM 9 juli 2015, nr. 784/14 (*Van Weerelt t. Nederland*) (ontv.besl.), V-N 2015/38.5. Anders A-G Wattel, die in zijn conclusie bij HR 24 april 2015, RvdW 2015/606, pt. 1.8, meent dat uit de arresten *Shannon*, *Saunders*, *Marttinen* en *Chambaz* volgt dat het EHRM een wettelijke waarborg wenst. Zie ook pt. 6.5 waarin hij meent dat volgens het Hof het niet-gebruik van (wilsafhankelijke) documenten voor punitieve doeleinden liefst wettelijk gewaarborgd moet zijn.

him in the enforcement inquiry'<sup>99</sup>, is het niet erg waarschijnlijk dat het zou goedvinden dat de verdachte daarop zelf een beroep moet doen. Zeker is dit niet.<sup>100</sup>

*Kenbaarheid bewijsuitsluitingsregel voor de verdachte*

Uit de meergenoemde zaken *Heaney en McGuinness* en *Quinn* kan worden afgeleid dat de bewijsuitsluitingsregel voor de verdachte kenbaar zal moeten zijn en dat die kenbaarheid moet worden beoordeeld naar het moment waarop de verdachte wordt gedwongen te verklaren. Een voor de hand liggende verklaring hiervoor is dat de verdachte bij het bepalen van zijn verdedigingsstrategie al rekening kan houden met de consequenties van zijn keuze om te zwijgen of te spreken. Vgl. de zaak *John Murray*. Daarin overweegt het Hof dat het voor een leek moeilijk was om onder de toentertijd in Noord-Ierland geldende regels, een juiste verdedigingsstrategie te bepalen.<sup>101</sup>

In de meer genoemde zaak *Van Weerelt* verwijst het Hof naar herstel van een inbreuk op het recht tegen gedwongen zelfbelasting in de Nederlandse boete- of strafprocedure door bewijsuitsluiting, maar gaat het niet in op de kenbaarheid daarvan voor de 'person charged'. Het Hof heeft dan al overwogen dat de gebruiksrestrictie die de HR aan de verstrekking door de klager van wilsafhankelijk materiaal heeft verbonden, misbruik ervan voor de sanctieoplegging bij voorbaat wegneemt.<sup>102</sup>

De zaken *Heaney en McGuinness* en *Quinn* verschaffen geen inzicht in de toetsing aan art. 6 EVRM wanneer de klagers wel zouden hebben verklaard, terwijl hen voldoende duidelijk moet zijn geweest dat de gevorderde verklaringen van het punitief bewijs zouden worden uitgesloten. Omdat het Verdrag praktische en effectieve rechten garandeert, zou het Hof dan waarschijnlijk zijn nagegaan of zij vrijwillig en (ondubbelzinnig) afstand van hun zwijgrecht hebben gedaan. Wanneer dit niet zo is, dan zou het waarschijnlijk hebben getoetst of de bewijsuitsluitingsregel zou zijn nageleefd door de nationale rechter die over de gegrondheid van de criminal charge heeft geoordeeld.<sup>103</sup>

Wanneer klagers niet vrijwillig zouden hebben verklaard en hun verklaringen in weerwil van een (dwingende) bewijsuitsluitingsregel toch tegen hen zouden zijn gebruikt, dan zal dit gebruik (alsnog) ontaarden in een onbehoorlijk strafproces.<sup>104</sup> Vgl. 's Hofs overweging in het arrest in de zaak *Van Weerelt*, dat de HR door het verbinden van een (gebruiks)restrictie aan de verstrekking door de klager van wilsafhankelijk materiaal onder dreiging van een dwangsom, 'acted *pre-emptively* to prevent the misuse of this information for the purpose

<sup>99</sup> Zie § 10.4.3.2.2 hiervoor.

<sup>100</sup> Ter vergelijking: in EHRM 10 september 2002 (*Allen t. Verenigd Koninkrijk*), FED 2003/589 (m.aant. Thomas); NJCM-Bulletin 2003, p. 160, § 1, overweegt het Hof dat Allen niet had geklaagd over het belastende gebruik van de door hem verstrekte informatie (vóór het 'charge'-moment; het zwijgrecht kan dan nog niet worden ingeroepen) en dat daarom een verschil bestond met de zaak *Saunders*.

<sup>101</sup> Vgl. de vaststelling van het Hof in het arrest 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), § 64, dat het onder de toentertijd in Noord-Ierland geldende regels voor een leek moeilijk was om een juiste verdedigingsstrategie te bepalen. Ik merk op dat wanneer de verdachte iets doet omdat dat in zijn verdedigingsstrategie past, hij niet handelt vanwege dwang.

<sup>102</sup> Zie het slot van § 10.4.3.2.2 hiervoor.

<sup>103</sup> EHRM 21 december 2000 (*Heaney en McGuinness t. Ierland*), § 54 en EHRM 21 december 2000 (*Quinn t. Ierland*), § 55.

<sup>104</sup> Dit los van een eventuele stelplicht van de klager ter zake.

of determining a “criminal charge” against the applicant’.<sup>105</sup> Dergelijk misbruik (‘misuse’) zou onder omstandigheden schending van art. 6 EVRM tot gevolg hebben.

#### *Ondanks bewijsuitsluiting straffeloos weigeren medewerking mogelijk?*

Uit de Straatsburgse rechtspraak wordt niet duidelijk of de ‘person charged’ ondanks het bestaan van een bewijsuitsluitingsregel, zijn medewerking straffeloos kan weigeren met een beroep op het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>106</sup> Wanneer die regel voldoet aan de (minimum)eisen die het Hof daaraan stelt, dan lijkt een keuze om al dan niet mee te werken niet erg waarschijnlijk. Dit is van bijzonder belang voor zaken waarin de gevorderde verklaring naast een punitief belang ook een toezichtsbelang dient.<sup>107</sup>

#### *10.4.3.2.6 Niet-gebruik door vervolgende autoriteiten*

##### *Sanctieoplegging door de vervolgende autoriteiten*

Een variant van bewijsuitsluiting in de nationale strafprocedure is die waarin de vervolgende autoriteiten zelf het bewijs buiten beschouwing laten. Deze variant kan spelen wanneer de autoriteiten de sanctie zelf opleggen (en niet de rechter). Een dergelijk geval heeft zich bij mijn weten nog niet bij het EHRM voorgedaan. Verwacht mag worden dat het aan bewijsuitsluiting door de autoriteiten gelijke voorwaarden zal verbinden, dat wil zeggen een voor de verdachte kenbare regel die onmiddellijk het belastend bewijsgebruik blokkeert.

##### *Sanctieoplegging door de rechter; ‘non admissible evidence’*

Hiervan kan worden onderscheiden de situatie waarin aanstonds duidelijk is dat de vervolgende autoriteiten het litigieuze bewijs niet in de strafprocedure inbrengen (vgl. ‘non admissible evidence’ in het Amerikaanse recht). Goed voorstelbaar is dat het Hof deze handelwijze zou verkiezen boven het alternatief waarin de rechter die over de gegrondheid van de strafaanklacht moet oordelen, van het litigieuze bewijs kennis neemt en dat vervolgens uitsluit van het strafproces. Dit volgt echter niet uit zijn rechtspraak.

#### *10.4.3.2.7 Geheimhoudingsplicht als alternatief*

Ik wijs tot besluit op de zaak *Marttinen*. Daarin was de samenloop van een strafrechtelijk vooronderzoek naar bedrieglijke benadeling van schuldeisers met een (afzonderlijke) bestuurlijke verhaalsprocedure (‘enforcement inquiry’) aan de orde.<sup>108</sup> Klager werd in de verhaalsprocedure gedwongen om openheid van zaken te geven over zijn vermogensbestanddelen,

<sup>105</sup> Zie eerder het slot van § 10.4.3.2.2.

<sup>106</sup> Dit roept de vraag op of de toetsing van een klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting aan art. 6 verschilt naar gelang de klager heeft meegewerkt of heeft geweigerd mee te werken. Ik kom hierop terug in § 11.3 hierna.

<sup>107</sup> De redenering dat de verdachte bij bewijsuitsluiting mag weigeren te verklaren omdat de verklaring toch niet mag worden gebruikt, gaat hoogstens op in strafzaken of althans in zaken waarin het gevraagde alleen een punitief belang heeft.

<sup>108</sup> EHRM 21 april 2009 (*Marttinen t. Finland*), NJ 2009, 557 (m.nt. Schalken); FED 2009/69 (m.nt. Thomas). De weigering van de klager om in een faillissementsprocedure inzicht in zijn vermogenspositie te geven, resulteerde in een strafrechtelijk onderzoek wegens mogelijke fraude. Omdat klager ook daaraan zijn medewerking weigerde, werd de verlangde informatie in een zelfstandige verhaalsprocedure gevorderd. Toen hij ook dit weigerde, legden de Finse autoriteiten een bestuurlijke boete op.

nadat tegen hem een strafrechtelijke procedure was gestart met betrekking tot dezelfde feiten. Dit was volgens hem in strijd met het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Het Hof volgt in § 72 niet het standpunt van de Finse regering dat de verplichting van klager om informatie te verstrekken in de verhaalsprocedure, naar nationaal recht gepaard ging met de verplichting van de justitiële medewerker om belastende informatie geheim te houden. Het is namelijk niet duidelijk of het ook de crediteuren die het faillissement van klager hadden aangevraagd, verboden was om de gevorderde informatie voor hun eigen gewin te gebruiken in de strafprocedure tegen klager. De verplichting tot geheimhouding van de justitiële medewerker kon daarom niet voorkomen dat klager naar Fins nationaal recht de keuze had tussen het verstrekken van de gevraagde informatie aan de medewerker of een geldboete wanneer hij dat zou weigeren.<sup>109</sup>

Hieruit volgt dat een geheimhoudingsplicht die is opgelegd aan autoriteiten die informatie van de verdachte kunnen vorderen, kennelijk eenzelfde compenserende werking heeft als een bewijsuitsluitingsregel. Het Hof overweegt in § 72 ook dat de Finse regering niet had verwezen naar nationale jurisprudentie ‘which would have authoritatively excluded the later admission in evidence against the applicant of any statements made by him in the enforcement inquiry’. Geheimhouding moet wel beletten dat de informatie kan worden gebruikt in een strafprocedure tegen de verdachte. De informatie kan dan wel voor niet-punitieve (toezichts)doeleinden worden gebruikt.

## 10.5 Samenvatting en conclusies

Of het doel van art. 6 EVRM – een behoorlijk strafproces – wordt gerealiseerd, moet worden beoordeeld op grond van de gehele (straf)procedure, inclusief de waarborgen die tijdens het vooronderzoek en het strafgeding zelf aan de verdachte zijn toegekend (‘the existence of relevant safeguards in the procedure’). Het Hof heeft deze waarborgen, die een wezenlijk onderdeel van de ‘balancing test’ van het EHRM vormen, aangemerkt als tweede toetsingsfactor voor schending. Procedurele waarborgen kunnen een aantasting van het recht tegen gedwongen zelfbelasting compenseren.

De precieze compenserende werking van waarborgen volgt niet duidelijk uit de Straatsburgse rechtspraak. Aangenomen moet worden dat zij een potentiële strijdigheid bij voorbaat kunnen wegnemen en ook achteraf kunnen herstellen. Meer precies lijkt de compenserende werking van waarborgen te bestaan in een ‘matiging’ van de gevolgen van de op verdachte uitgeoefende dwang tot zelfbelasting, doordat zij de verdachte in staat stellen om tijdens het vooronderzoek en het strafgeding (procedureel) tegenwicht te bieden aan (het handelen van) de autoriteiten en de rechter. Procedurele waarborgen dragen zodoende eraan bij dat een eventuele veroordeling van de verdachte steunt op deugdelijk bewijs dat op integere wijze is vergaard. Zo bezien zijn de waarborgen voor de

<sup>109</sup> EHRM 21 april 2009 (*Marttinen t. Finland*), NJ 2009, 557 (m.nt. Schalken); FED 2009/69 (m.nt. Thomas), § 72: ‘The Court notes that it is true that the Bailiff was bound by professional secrecy. However, it is not apparent that the creditors applying for enforcement were prohibited from using any information received to their personal benefit in the pending criminal proceedings. Thus, the application of the Openness of Government Activities Act could not change the choice presented by Chapter 3, section 34(d), of the Enforcement Act: either the applicant provided the information requested or he faced the imposition of an administrative fine.’ (cursivering toegevoegd).

verdediging in de nationale strafprocedure een exponent van het recht op een behoorlijk strafproces. Met de nemo tenetur-problematiek hebben zij traditioneel niet veel van doen.

*Typische waarborgen; bewijsuitsluiting*

Tijdens het vooronderzoek en de strafzitting kunnen tal van procedurele waarborgen spelen. Typische waarborgen tijdens het vooronderzoek zijn het recht op (tijdige) bijstand door een advocaat en de cautieplicht. Zij dragen bij aan de keuzevrijheid van de verdachte om kortweg te spreken of te zwijgen. Een typische waarborg tijdens het strafgeding is het rechterlijk toezicht op de bewijsgaring bij en de bewijsvoering tegen de verdachte.

Inmiddels moet het ervoor moet worden gehouden dat verdragsstaten het EVRM-zwijgrecht in de eigen rechtsorden voldoende kunnen waarborgen door de formulering van een voldoende duidelijke wettelijke of jurisprudentiële regel die afgedwongen verklaringen bij voorbaat van het bewijs in punitieve zaken uitsluit. Wanneer de gevorderde verklaringen voor het bewijs van de criminal charge worden uitgesloten, door de autoriteiten zelf of door de rechter, dan kunnen die wel voor andere doeleinden worden gebruikt, zoals (fiscaal) nalevingstoezicht. Welke precieze eisen het Hof aan een dergelijke bewijsuitsluitingsregel stelt, is nog niet duidelijk. De regel zou kenbaar moeten zijn voor de verdachte op het moment dat de autoriteiten potentieel belastende verklaringen (na het 'charge'-moment) van hem afdwingen. Of bewijsuitsluiting steunt op art. 6 EVRM c.q. het daarin belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting, is niet van belang.

Het Hof heeft zich nog niet uitgesproken over de betekenis van bewijsuitsluiting voor wat betreft het niet-meewerkrecht. Op zichzelf ligt het voor de hand dat ook dat recht door bij voorbaat verzekerde bewijsuitsluiting voldoende kan worden gewaarborgd.





# Belastend gebruik afgedwongen medewerking

### 11.1 Inleiding

#### *Belastend gebruik afgedwongen medewerking als toetsingsfactor*

In dit hoofdstuk zal ik onderzoeken wat het gebruik van het resultaat van de van de verdachte afgedwongen medewerking ('the use in criminal proceedings of evidence obtained in breach of Article 6<sup>1</sup>') als derde en laatste toetsingsfactor voor schending behelst. Deze factor komt vooral tot uitdrukking in zaken waarin de verdachte onder sanctiedreiging zijn medewerking aan een onderzoek heeft verleend; voor of na het 'charge'-moment.

Heeft de verdachte na het 'charge'-moment geweigerd te verklaren of geweigerd fysiek bewijs te verstrekken, dan beperkt het EHRM zich tot de vaststelling of het gevraagde, wanneer versterkt, hem had kunnen belasten in de latere strafprocedure. In wezen vloeit de toetsingsfactor 'gebruik' dan samen met de strafcontext als criterium voor de *toepasbaarheid* van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Dit criterium behelst immers dat niet kan worden uitgesloten dat de afgedwongen medewerking op belastende wijze tegen de betrokkene wordt gebruikt.<sup>2</sup>

#### *Relatie tussen toetsingsfactoren*

Voor wat betreft de relatie met de andere twee toetsingsfactoren kan worden gesteld dat de toetsingsfactor 'gebruik' zich richt op de (mogelijke) betekenis die het van de verdachte afgedwongen bewijs heeft voor de bewijsvoering tegen hem. De op hem uitgeoefende dwang als toetsingsfactor voor schending concentreert zich juist op de bewijsgaring bij de verdachte. In *Ibrahim e.a.* verbindt het Hof deze aspecten met elkaar. Met verwijzing naar § 71 van het *Saunders*-arrest overweegt het in algemene zin, dat voor de vaststelling of de toegepaste directe dwang het recht tegen gedwongen zelfbelasting wezenlijk aantast (en dus resulteert in schending van art. 6 EVRM), het gebruik van het afgedwongen bewijs in de strafprocedure cruciaal is.<sup>3</sup>

De relatie met de waarborgnormen als toetsingsfactor voor schending is minder duidelijk. Waarschijnlijk moet die relatie worden gezocht in de op de verdachte uitgeoefende dwang als toetsingsfactor voor schending, in die zin, dat waarborgen dwang kunnen compenseren (in de zin van: goedmaken, vereffenen). Dit lijkt zelfs te gelden voor bewijsuitsluiting

1 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); *NJCM-Bulletin*, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen), § 100.

2 Zie § 6.5.5.2.1 hiervoor.

3 EHRM 13 september 2016 (*Ibrahim e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2017/267, § 269.

als waarborg tegen gedwongen zelfbelasting, welke norm – evenals de toetsingsfactor ‘gebruik’ – zich concentreert op de bewijsvoering.

## 11.2 Plan van behandeling

In § 11.3 zal ik onderzoeken welk belang het EHRM hecht aan het (eventuele) aandeel dat de van de verdachte gevorderde medewerking heeft in de bewijsvoering tegen hem. In § 11.4 volgen nog enkele nadere opmerkingen over bewijs. Ik sluit af met een samenvatting en conclusies in § 11.5.

## 11.3 Het gebruik van de afgedwongen medewerking als toetsingsfactor voor schending

### 11.3.1 Algemeen

#### *Het belang van het afgedwongen bewijs*

De vraag of het belastend gebruik van het resultaat van de medewerking (verklaringen, fysiek bewijs) die van de verdachte zelf is afgedwongen, ontaardt in een onbehoorlijk strafproces, moet worden beantwoord met inbegrip van de omstandigheden, waaronder het respect voor de rechten van de verdediging en de kwaliteit en het belang van het litigieuze bewijs (*‘the weight attached to the evidence’*<sup>4</sup>). Het gebruik van (het resultaat van) de van de verdachte verkregen medewerking als toetsingsfactor voor schending, concentreert zich op dit belang of meer precies het aandeel dat de van de (latere) verdachte afgedwongen medewerking heeft in de bewijsvoering tegen hem (*‘the impact on the rights to silence or against self-incrimination of the direct or indirect use made in later proceedings against an accused’*)<sup>5</sup>.

De term *‘direct or indirect use’* geeft waarschijnlijk uitdrukking aan de opvatting van het EHRM dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting redelijkerwijs niet is beperkt tot verklaringen of bekentenissen van een overtreding of observaties die rechtstreeks belastend zijn. Verklaringen die oppervlakkig bezien niet belastend zijn, zoals ontlastende verklaringen of informatie van overwegend feitelijke aard, kunnen later worden gebruikt in de strafprocedure als bewijs voor de strafaanklacht of anderszins, bijvoorbeeld om verdachtes geloofwaardigheid te ondermijnen.<sup>6</sup>

Op grond van de stukken uit de nationale strafprocedure kan het EHRM in de regel vaststellen of, en zo ja in hoeverre, de van de verdachte afgedwongen medewerking als bewijs of anderszins aan de veroordeling van de verdachte heeft bijgedragen (zie § 11.3.2). In het merendeel van de Straatsburgse nemo tenetur-zaken is echter sprake van klagers die in weerwil van de op hen uitgeoefende dwang, na het *‘charge’*-moment hebben geweigerd mogelijk belastend bewijs tegen zichzelf te verschaffen. Van belastend (bewijs)gebruik

4 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen), § 105.

5 EHRM 21 december 2000 (*Quinn t. Ierland*), § 55.

6 Zie hoofdstuk 6, 4.3.1 hiervoor. Omdat het Hof rept over het gebruik in de latere (straf)procedure, ligt het niet voor de hand dat het met de term *‘indirect use’* (mede) het oog heeft op het gebruik als startinformatie voor verder onderzoek.

is dan geen sprake, anders dan door het eventueel trekken van negatieve bewijsgevolgen daaruit (§ 11.3.3).

### 11.3.2 Medewerking aan de bewijsgaring verleend

#### 11.3.2.1 Inleiding

In (praktisch) alle zaken waarin een klager al dan niet onder uitoefening van dwang na de criminal charge belastende verklaringen heeft afgelegd en/of fysiek bewijs tegen zichzelf heeft verstrekt, gaat het EHRM na welke betekenis die medewerking (als bewijs) heeft gehad voor de veroordeling. Deze zaken geven aanleiding te veronderstellen dat die betekenis richtinggevend is voor de uitkomst van de toetsing van een klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting aan art. 6 EVRM. Sterker, in *Ibrahim e.a.* overweegt het Hof uitdrukkelijk dat voor de vaststelling of de toegepaste directe dwang het recht tegen gedwongen zelfbelasting wezenlijk aantast (en dus resulteert in schending van art. 6 EVRM), het gebruik van het afgedwongen bewijs in de strafprocedure cruciaal is.<sup>7</sup>

Zaken waarin het Hof bijvoorbeeld schending van art. 6 aanneemt en het van de verdachte verkregen bewijs, zo al niet doorslaggevend, dan toch belangrijk was voor zijn veroordeling, zijn onder meer *Saunders*<sup>8</sup>, *Jalloh*<sup>9</sup>, *Kansal*<sup>10</sup>, *Allan*<sup>11</sup> en *Zaichenko*<sup>12</sup>. Zaken waarin het Hof geen schending aanneemt en het litigieuze bewijs ook niet beslissend was voor de veroordeling, zijn onder meer *John Murray*<sup>13</sup>, *D.C., H.S. en A.D.*<sup>14</sup>, *Bykov*<sup>15</sup>, *Kuralić*<sup>16</sup> en *Oleg Kolesnik*<sup>17</sup>.

Zaken waarin het wel schending aanneemt, terwijl het van de verdachte afgedwongen bewijs niet beslissend was, zijn mij niet bekend. Datzelfde geldt voor zaken waarin het Hof geen schending van art. 6 aanneemt, hoewel de van de verdachte gevorderde medewerking wel het belangrijkste bewijs in de nationale strafprocedure vormde.

De gevolgtrekking dat beslissend bewijs eerder resulteert in schending dan aanvullend bewijs, is weinig verrassend. Het gebruik van de van de verdachte afgedwongen medewerking voor het bewijs van de criminal charge, kan zijn procespositie aantasten en wel zodanig dat niet langer sprake is van een procedure op tegenspraak.<sup>18</sup> De kans daarop wordt

7 EHRM 13 september 2016 (*Ibrahim e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2017/267, § 269.

8 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 40 en 72.

9 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen).

10 EHRM 27 april 2004 (*Kansal t. Verenigd Koninkrijk*), NJB 2004, nr. 30, p. 1261, § 8 e.v.

11 EHRM 5 november 2002 (*Allan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2004, 262 (m.nt. Schalken (onder NJ 2004, 263)), § 52.

12 EHRM 18 februari 2010 (*Aleksandr Zaichenko t. Rusland*), § 58.

13 EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge), § 47 en 57.

14 EHRM 14 september 1999 (*D.C., H.S. en A.D. t. Verenigd Koninkrijk*) (ontv.besl), § 1. Zie over dit arrest het volgende onderdeel.

15 EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 95.

16 EHRM 15 oktober 2009 (*Kuralić t. Kroatië*), § 49.

17 EHRM 19 november 2009 (*Oleg Kolesnik t. Oekraïne*), § 36 en 37.

18 Vgl. EHRM 11 december 2008 (*Panovits t. Cyprus*), NJ 2009, 215 (m.nt. Reijntjes), § 76 en § 84. Daarin overweegt het Hof dat het gebruik van het bewijs klagers verdedigingspositie had aangetast en hem tijdens de strafzitting had gehinderd.

groter naarmate het van hem afgedwongen bewijs een groter aandeel in de bewijsvoering tegen hem heeft. De ruimte om in vrijheid zijn verdediging te voeren, neemt hierdoor af. Temeer nu de betwisting van eerder door hemzelf afgelegde verklaringen verdachtes geloofwaardigheid kan ondermijnen. Ook los hiervan geldt dat de verklaringsvrijheid geweld wordt aangedaan wanneer die verklaringen als steunbewijs dienen.

#### 11.3.2.2 *Belastend gebruik afgedwongen medewerking onderdeel van globale toetsing*

Of het litigieuze bewijs een beslissend dan wel een aanvullend karakter heeft, is niet steeds doorslaggevend.<sup>19</sup> Het aandeel dat het van de verdachte verkregen bewijs heeft in zaken waarin het Hof schending van het recht tegen zelfbelasting aanneemt, varieert. Naast zaken waarin de bestraffing volledig of in beslissende mate ('to a decisive extent')<sup>20</sup> is gebaseerd op de verklaring van de verdachte, neemt het Hof ook schending aan wanneer de bestraffing voor een belangrijk deel ('a significant part'<sup>21</sup>) steunt op bewijs dat van de verdachte is afgedwongen of dat bewijs een overheersende rol ('a predominant role'<sup>22</sup>) in de bewijsvoering speelt.<sup>23</sup> In de zaak *Leonid Lazarenko* impliceerde de enkele vaststelling dat klagers bekentenis tegenover de autoriteiten, die was gedaan zonder rechtsbijstand van een advocaat en die enige invloed had op zijn veroordeling, dat sprake was van een onherstelbare inbreuk op art. 6.<sup>24</sup>

Dit verschil in aandeel in de bewijsvoering hangt rechtstreeks samen met de globale benadering. Het bewijsgebruik is een van de (typische) omstandigheden die het Hof binnen de globale benadering meeweegt bij de vaststelling of sprake is van een schending.<sup>25</sup>

#### *Latente werking niet-meewerkrecht; steunbewijs toelaatbaar*

Ik wijs volledigheidshalve op de zaak *D.C., H.S. en A.D.* Daaruit kan worden afgeleid dat het Hof toestaat dat verklaringen die vóór het 'charge'-moment zijn afgedwongen, nadien als steunbewijs voor de criminal charge mogen worden gebruikt.<sup>26</sup> Anders dan in *Saunders*, vormden de verplicht afgelegde verklaringen van een van de klagers geen 'significant part' van de vervolging.

#### 11.3.2.3 *Schending art. 3 en 8 EVRM*

Wanneer bij de verkrijging van het bewijs het verbod op foltering in art. 3 EVRM is geschonden, dan moet dit bewijs van het strafproces worden uitgesloten; ook wanneer dat niet beslissend is voor een veroordeling.<sup>27</sup> 'Real evidence' ofwel fysiek bewijs dat door

19 EHRM 12 mei 2000 (*Khan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2002, 180 (m.nt. Schalken), § 26.

20 EHRM 19 februari 2009 (*Shabelnik t. Oekraïne*), § 59.

21 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 72.

22 EHRM 14 september 1999 (*D.C., H.S. en A.D. t. Verenigd Koninkrijk*).

23 *Vakstudie Ned. Int. Belastingrecht*, aant. 3.2.11 bij art. 6 EVRM. De belastingkamer van de HR stelt niet de eis dat het moet gaan om een belangrijk deel van het (totale) bewijs. Vgl. HR 27 juni 2001, BNB 2002/27 (m.nt. Feteris).

24 EHRM 28 oktober 2010 (*Leonid Lazarenko t. Oekraïne*), § 57.

25 Vgl. EHRM 1 juni 2010 (*Gäfgen t. Duitsland*), NJ 2010, 628 (m.nt. Buruma), § 164 -165.

26 EHRM 14 september 1999 (*D.C., H.S. en A.D. t. Verenigd Koninkrijk*) (ontv.besl.), § 1.

27 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen), § 105.

onmenselijke behandeling ex art. 3 van de verdachte wordt verkregen, wordt niet zonder meer van het strafproces uitgesloten. art. 3 EVRM heeft weliswaar een absoluut karakter, maar onmenselijke behandeling leidt niet automatisch tot schending van art. 6. Dit is afhankelijk van de invloed ('impact') die het met schending van art. 3 EVRM verkregen bewijs op het strafproces heeft. Enkel in *Jalloh* resulteert het voor de veroordeling van de klager beslissende gebruik van het aldus verkregen bolletje cocaïne in schending van art. 6 EVRM. In de zaak *Gäfgen* had het fysiek bewijs dat door onmenselijke behandeling van de klager was verkregen (waaronder bandensporen, schoenafdrukken, kleding en schoolmateriaal van het slachtoffer), geen betrekking op de uitkomst en neemt het Hof geen schending van art. 6 EVRM aan.<sup>28</sup>

De mate waarin schending van het recht op privacy ex art. 8 EVRM doorwerkt in de toetsing van een klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting aan art. 6, is casusspecifiek.<sup>29</sup> Ijkpunt is of de procedure als geheel 'fair' is geweest en de rechten van de verdediging zijn gerespecteerd.<sup>30</sup> Hiervoor is niet doorslaggevend of het bewijs dat in strijd met art. 8 EVRM is verkregen, een beslissend of aanvullend karakter heeft.<sup>31</sup>

### 11.3.3 Medewerking aan bewijsgaring geweigerd

#### 11.3.3.1 Algemeen

Wanneer de verdachte in weerwil van de eventueel op hem uitgeoefende dwang weigert om bewijs tegen zichzelf te verschaffen, dan is de vaststelling of de van hem gevorderde medewerking al dan niet beslissend was voor de uitkomst van de nationale strafprocedure problematisch, want speculatief. Het EHRM lijkt niet erg geneigd te speculeren over de mogelijke betekenis die de gevorderde medewerking, wanneer verleend, voor het bewijs van de criminal charge zou hebben gehad. Zie bijvoorbeeld de zaak *J.B.* Daarin steunt de schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting onder meer op de overweging van het Hof dat het weliswaar niet aan hem is om te speculeren over de aard van het gevorderde materiaal, maar dat de klager niet kon uitsluiten dat wanneer daaruit zou blijken dat hij niet-gefiscaliseerd inkomen had genoten, hij zou worden vervolgd wegens belastingfraude.<sup>32</sup> In gelijke zin *Marttinen*, waarin het Hof naar deze overwegingen verwijst.<sup>33</sup> In *Shannon* is het Hof minder terughoudend. Het overweegt dat klagers deelname aan het interview met de financieel rechercheurs voorzienbaar tot gevolg had dat hij verplicht zou worden om te verklaren over aangelegenheden die in de strafprocedure opnieuw aan de orde zouden komen.<sup>34</sup>

28 Zie § 9.5.2 hiervoor.

29 EHRM 25 september 2001 (*P.G. en J.H. t. Verenigd Koninkrijk*), § 77-79 en EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 94-98.

30 Zie onder meer de concurring opinion van rechter Cabral Barreto bij EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), pt. 1.

31 EHRM 12 mei 2000 (*Khan t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2002, 180 (m.nt. Schalken), § 26.

32 EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), BNB 2002/26 (m.nt. Feteris); NJ 2003, 354 (m.nt. Schalken), § 66.

33 EHRM 21 april 2009 (*Marttinen t. Finland*), NJ 2009, 557 (m.nt. Schalken); FED 2009/69 (m.nt. Thomas), § 71.

34 EHRM 4 oktober 2005 (*Shannon t. Verenigd Koninkrijk*), § 38.

Dat het Hof het risico van zelfbelasting al voldoende acht voor de toepasselijkheid c.q. schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, is in zekere zin een noodgreep om de 'fairness' van de procedure te handhaven voor het geval de verdachte zijn medewerking weigert. Alleen bij niet-weigering is een toetsing van de eventuele onbetrouwbaarheid van de verleende medewerking en de eventuele aantasting van de procespositie praktisch mogelijk. Blijft de vraag of deze noodgreep werkelijk aansluit op de grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Het enkele risico van zelfbelasting tast die grondslagen immers niet aan. Daarvoor is ten minste enige vorm van zelfbelasting vereist (door het afleggen van een verklaring of de afgifte van fysiek bewijs). Dat het enkele risico van zelfbelasting (door de weigerachtige verdachte) volstaat voor schending van art. 6 EVRM, lijkt ook ver af te staan van 's Hofs opvatting dat eerder sprake is van schending van het zwijgrecht als verklaringen, wanneer afgelegd, beslissend bewijs in een strafzaak vormen (in plaats van steunbewijs).<sup>35</sup> Praktisch werkbare oplossingen om de verschillende behandeling van weigerende en meewerkende verdachten meer op elkaar c.q. op de grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting af te stemmen, zie ik echter niet. Zo zal een inperking van de ruime notie van zelfbelasting afbreuk kunnen doen aan die grondslagen.<sup>36</sup>

### 11.3.3.2 *Weigeren medewerking is niet altijd gunstig voor de verdachte*

De verdachte die weigert hem (mogelijk) belastende verklaringen of belastend materiaal te verstrekken, is niet per se beter af dan de meewerkende verdachte.<sup>37</sup> De zaak *John Murray* illustreert dat de weegschaal ook naar de andere kant kan uitslaan. Daarin had de Ierse nationale rechter uit klagers weigering om te verklaren negatieve bewijsgevolgen verbonden. 's Hofs oordeel in deze zaak dat geen sprake was van schending van het zwijgrecht, steunde onder meer op de overweging dat het niet aan hem is om te speculeren over de vraag of op grond van de Ierse nationale wetgeving conclusies mogen worden verbonden aan het zwijgen van de betrokkene, wanneer die na zijn eerste (weigerachtige) verhoor zou hebben besloten om (alsnog) te verklaren tegenover de politie of om tijdens de strafzitting bewijs te verstrekken of getuigen op te roepen. Het is evenmin aan het Hof om te speculeren over de vraag of de mogelijkheid dat dergelijke conclusies worden getrokken, verklaart waarom klager door zijn advocaat was geadviseerd te zwijgen.<sup>38</sup> Wel is het zo dat Murray alle schijn tegen zich had. Er was sprake van een situatie die vroeg om uitleg ('clearly call for an explanation').<sup>39</sup>

<sup>35</sup> Zie § 11.3.2.2 hiervoor. Dit los van de andere twee toetsingsfactoren voor schending.

<sup>36</sup> Vgl. de invulling van nemo tenetur door het HvJ in mededingingszaken, die in § 6.4.3 kort ter sprake kwam. Daarin heeft nemo tenetur enkel betrekking op vragen waarvan de beantwoording zou neerkomen op erkenning van de overtreding. Dit sluit niet-bekennende, feitelijke informatie in de toezichtssfeer uit van de werkingssfeer van het zwijgrecht.

<sup>37</sup> Door niet mee te werken aan het onderzoek, wordt mogelijk ook het vooronderzoek respectievelijk de waarheidsvinding gefrustreerd. Onnodig te zeggen dat de verdachte daar belang bij kan hebben. Hij kan bijvoorbeeld inschatten dat het bewijs in de eventuele strafzaak tegen hem zonder de eigen medewerking niet rondkomt. Er kunnen ook andere redenen dan schuld aan enig feit zijn om al dan niet mee te werken, zoals de bescherming van naasten.

<sup>38</sup> EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge), § 56.

<sup>39</sup> § 47. Zie nadien EHRM 13 december 2005 (*Narinen t. Finland*).

## 11.4 Enkele nadere opmerkingen over bewijs

### 11.4.1 Bewijsvermoedens niet in strijd met EVRM

Vooral in situaties waarin de verdachte zijn medewerking weigert, ligt het gebruik van (wettelijke) vermoedens ('presumptions of fact or of law') voor het bewijs van de criminal charge op de loer.<sup>40</sup> Of, en zo ja welk bewijs voorhanden moet zijn om te komen tot de (processuele) vaststelling of de verdachte het heeft gedaan, zal (primair) afhangen van de nationale bewijsvoorschriften. Het EVRM bevat geen bepaling over het bewijs in straf-, civiele en bestuursrechtelijke zaken. Het EHRM kent de verdragsstaten daarom een grote vrijheid toe, inclusief de vrijheid om een criminal charge te bewijzen met behulp van ficties of vermoedens.<sup>41</sup>

#### *Relatie met de onschuldpresumptie*

Deze bewijsmiddelen komen niet zonder meer in strijd met de onschuldpresumptie in art. 6, lid 2 EVRM. Vgl. de zaak *Passet*. Daarin moest het Hof oordelen over de situatie dat de Franse belastingdienst, naar aanleiding van het niet beantwoorden van vragen door de klager, ambtshalve aanslagen met boetes aan hem had opgelegd.<sup>42</sup> Deze handelwijze was niet strijdig met art. 6, lid 2 EVRM, omdat de verdediging elk element van het bewijsmateriaal voor de opgelegde boetes in rechte kon betwisten, verweren kon inbrengen voor de rechter tegen de opgelegde boetes en de rechter in zijn uitspraak gemotiveerd op de verweren van de verdediging is ingegaan.

#### *Bewijsvermoedens mogen niet tekort doen aan rechten verdediging*

Het gebruik van (wettelijke) vermoedens ofwel juridische ficties die bepaalde feiten veronderstellen respectievelijk vermoedens gebaseerd op bepaalde feiten, is door het EHRM toegestaan in enkele andere zaken, waaronder *Salabiaku*<sup>43</sup> en *Falk*.<sup>44, 45</sup> Wel moet daarbij rekening worden gehouden met de rechten van de verdediging. Het gebruik van vermoedens in strafzaken vereist dat verdragsstaten een balans vinden tussen het algemene belang dat op het spel staat en de rechten van de verdediging. Er moet sprake zijn van een proportionele verhouding tussen de middelen en het beoogde legitieme doel.<sup>46</sup>

Uit de zaak *Pham Hoang* kan worden afgeleid dat het rekening houden met de rechten van de verdediging zo moet worden uitgelegd, dat een rechter het bewijs moet kunnen wegen, beoordelen en vervolgens de schuld moet kunnen vaststellen. Een wettelijk vermoeden mag niet automatisch leiden tot de vaststelling van schuld.<sup>47</sup> In het arrest *Mamidakis* hecht het Hof belang aan de omstandigheden dat de klager zijn argumenten in een procedure op tegenspraak naar voren kon brengen en dat de nationale rechter

40 Vg. EHRM 8 april 2004 (*Weh t. Oostenrijk*) en EHRM 13 december 2005 (*Narinen t. Finland*).

41 *Vakstudie Ned. Int. Belastingrecht*, aant. 2.4 bij art. 6 EVRM.

42 EHRM 30 maart 1999 (*Passet t. Frankrijk*), BNB 2002/25 (m.nt. Feteris).

43 EHRM 7 oktober 1988 (*Salabiaku t. Frankrijk*), FED 1990/420 (m.aant. Feteris).

44 EHRM 19 oktober 2004 (*Falk t. Nederland*), NJ 2005, 429.

45 *Vakstudie Ned. Int. Belastingrecht*, aant. 2.4.1 bij art. 6 EVRM.

46 EHRM 19 oktober 2004 (*Falk t. Nederland*), NJ 2005, 429. Daarbij verwijst het Hof naar EHRM 23 juli 2002 (*Västberga Taxi Aktiebolag en Vulic t. Zweden*), BNB 2003/2 (m.nt. Feteris), § 113.

47 EHRM 25 september 1992 (*Pham Hoang t. Frankrijk*), NJ 1995, 593 (m.nt. Alkema), § 36.



gemotiveerd op zijn argumenten is ingegaan. Daardoor was geen sprake van schending van de onschuldpresumptie. Dit in aanvulling op de arresten *Salabiaku* en *Pham Hoang*.<sup>48</sup>

#### 11.4.2 Noopt onbehoorlijk overheidsoptreden tot bewijsuitsluiting op grond van art. 6 EVRM?

##### *Bewijsuitsluitingsregel die steunt op art. 6 EVRM*

Ook los van de vraag naar de betrouwbaarheid en nauwkeurigheid van het tegen de verdachte ingebrachte bewijs, gaat het EHRM na of het bewijs dat in de nationale strafprocedure tegen de verdachte is gebruikt, op een integere wijze van hem is verkregen. In de zaak *Jalloh* onttaarde het gebruik van kwalitatief sterk bewijs in een onbehoorlijk strafproces, omdat dat in strijd met art. 3 EVRM van de klager was verkregen.<sup>49</sup> Bewijs dat onttaardt in een onbehoorlijk strafproces, moet volgens het Hof buiten beschouwing blijven. Dit wordt bevestigd in de gevoegde zaken *Baran en Hun*.<sup>50</sup> Zie meer recent het arrest in de zaak *Furcht*, betreffende bewijs verkregen door uitlokking van strafbare feiten door de politie. Deze wijze van bewijsgaring is in strijd met art. 6 EVRM en noopt volgens het Hof tot uitsluiting van het bewijsmateriaal voor punitieve doeleinden. De door de nationale rechter toegepaste strafvermindering is daarvoor niet voldoende.<sup>51</sup> Kennelijk is sprake van een bewijsuitsluitingsregel die steunt op art. 6.<sup>52</sup>

##### *Nemo tenetur en bewijsuitsluiting: onduidelijke relatie*

De vraag is wat deze op art. 6 EVRM steunende bewijsuitsluitingsregel specifiek voor de nemo tenetur-problematiek behelst. Buiten situaties waarin de medewerking voor het 'charge'-moment van de verdachte wordt afgedwongen (vgl. *Saunders*) of na het 'charge'-moment in strijd met art. 3 (vgl. *Jalloh*)<sup>53</sup>, bestaat tussen het recht tegen gedwongen zelfbelasting en bewijsuitsluiting als sanctie wegens schending van dit recht een wat ondoorzichtige relatie, in zoverre dat het Hof in *Saunders* niet anders kon dan vaststellen dat het bewijs van het nationale strafproces moet worden uitgesloten, in die zin dat de klager vóór het aanvangsmoment van de criminal charge geen beroep op het EVRM-zwijgrecht toekwam.

48 EHRM 11 januari 2007 (*Mamidakis t. Griekenland*), FED 2007/63 (m.aant. Thomas), § 32.

49 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen).

50 EHRM 20 mei 2010 (*Baran en Hun t. Turkije*), § 72.

51 EHRM 23 oktober 2014 (*Furcht t. Duitsland*), § 86: 'In determining whether a considerable mitigation of the sentence may be considered as having afforded the applicant sufficient redress for a breach of Article 6 § 1, the Court observes the following. Under the Court's well-established case-law, Article 6 § 1 of the Convention does not permit the use of evidence obtained as a result of police incitement. For the trial to be fair within that provision, all evidence obtained as a result of police incitement must be excluded or a procedure with similar consequences must apply (...). In view of this case-law, it must be concluded that *any measure short of excluding such evidence at trial* or leading to similar consequences must also be considered as insufficient to afford adequate redress for a breach of Article 6 § 1' (cursivering toegevoegd).

52 Zie eerder Schalken, noot onder EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226, pt. 2. Zie in dit verband ook EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 99.

53 In deze zin: EHRM 18 december 2008 (*Lutsenko t. Oekraïne*), § 42, met verwijzing naar EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen). Nadien bevestigd in EHRM 20 mei 2010 (*Baran en Hun t. Turkije*), § 69.



Dit terwijl het van Jalloh in strijd met art. 3 verkregen bolletje cocaïne beslissend was voor diens veroordeling wegens drugshandel.<sup>54</sup>

Ook in andere nemo tenetur-zaken spreekt het Hof zich niet werkelijk uit vóór bewijsuitsluiting als sanctie (niet te verwarren met bewijsuitsluiting als compenserende waarborg tegen potentiële zelfbelasting; zie dadelijk) wegens schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Deze terughoudendheid kan op zichzelf worden verklaard, doordat art. 6 geen regels bevat over de toelaatbaarheid van het bewijs in de nationale strafprocedure. Het is aan de nationale gerechten om het bewijs vast te stellen.<sup>55</sup> Het Hof gaat enkel na of de besluitvorming voldoet aan de vereisten van een adversair strafgeding en de daarmee verband houdende verdedigingswaarborgen.<sup>56</sup> Hierbij komt dat het Hof zich niet pleegt uit te laten over de wijze waarop verdragsstaten de verdragsrechten van de eigen ingezetenen moeten garanderen. Het beperkt zich tot de vaststelling of verdragsstaten voldoen aan de (minimum)standaarden van het Verdrag (subsidiair toezicht).<sup>57</sup> De concrete vraag die het Hof naar aanleiding van een klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting moet beantwoorden, is dus of de nationale strafprocedure in haar geheel, inclusief de wijze waarop het tegen hem gebruikte bewijs is verkregen, behoorlijk is geweest.<sup>58</sup>

#### *Bewijsuitsluiting als procedurele waarborg tegen gedwongen zelfbelasting*

Dat het Hof enkel toetst of de nationale strafprocedure als geheel behoorlijk is geweest, laat onverlet dat uit onder meer de zaken *Heaney en McGuinness*, *Quinn en Marttinen* volgt dat een gebiedende en voor de verdachte kenbare nationale bewijsuitsluitingsregel (die in deze zaken niet rechtstreeks steunt op art. 6), het recht tegen gedwongen zelfbelasting voldoende waarborgt.<sup>59</sup> Dit impliceert dat bewijs dat, wanneer gebruikt, vanwege de wijze van verkrijging ervan in de gegeven omstandigheden ontaardt in een onbehoorlijk strafproces, buiten beschouwing moet blijven. De stap naar een bewijsuitsluitingsregel voor bewijs dat na het aanvangsmoment van de criminal charge in strijd met het recht tegen gedwongen zelfbelasting is verkregen, is dan snel gemaakt. Bewijsuitsluiting steunt dan niet op het recht tegen gedwongen zelfbelasting, maar op het meeromvattende recht op een behoorlijk strafproces. Hierbij teken ik aan dat het in de zojuist genoemde zaken gaat over bewijsuitsluiting op grond van nationale normen. Of die (rechtstreeks) steunen op nemo tenetur wordt niet duidelijk. Gelet op het zo-even geciteerde § 86 in het arrest in de zaak *Furcht* ('any measure short of excluding such evidence at trial'), lijkt dit echter zonder belang.

54 Strikt genomen gaat deze zaak niet over nemo tenetur, maar over de doorwerking van schending van art. 3 EVRM naar art. 6 EVRM (zie eerder § 4.2.12).

55 Zie § 3.6 hiervoor.

56 EHRM 25 september 2001 (*P.G. en J.H. t. Verenigd Koninkrijk*), §69 met verwijzing naar EHRM 16 februari 2000 (*Rowe en Davis t. Verenigd Koninkrijk*), § 62.

57 Zie § 2.3.3.2 hiervoor.

58 In EHRM 18 februari 2010 (*Aleksandr Zaichenko t. Rusland*), hangt het Hof hieraan vast de observatie dat 'statements obtained in the absence of procedural guarantees, should be treated with caution' (§ 56). Hierin gaat mogelijk de suggestie van uitsluiting schuil. Zie eerder EHRM 18 december 2008 (*Lutsenko t. Oekraïne*), § 51.

59 Zie § 10.4.3.2 hiervoor.

## 11.5 Samenvatting en conclusies

In dit hoofdstuk heb ik onderzocht wat het gebruik van het resultaat van de van de verdachte afgedwongen medewerking ('the use in criminal proceedings of evidence obtained in breach of Article 6') als derde en laatste toetsingsfactor voor schending behelst. Deze factor komt vooral tot uitdrukking in zaken waarin de verdachte onder sanctiedreiging zijn medewerking aan een onderzoek heeft verleend. Uit deze zaken volgt dat naarmate een veroordeling sterker steunt op bewijs dat van de verdachte zelf is afgedwongen, een onbehoorlijk strafproces zich sneller aandient (en andersom). Richtsnoer hiervoor is de beperking die het belastend bewijsgebruik oplegt aan de verdedigingspositie van de verdachte. Naarmate het van de verdachte afgedwongen bewijs een groter aandeel in de bewijsvoering tegen hem heeft, wordt de ruimte om in vrijheid zijn verdediging te voeren verder beperkt.

### *Weigerachtige verdachte krijgt meer bescherming*

Heeft de verdachte na het 'charge'-moment geweigerd te verklaren of geweigerd wilsafhankelijk (fysiek) bewijs te verstrekken, dan beperkt het Hof zich tot de vaststelling of het gevraagde, wanneer verstrekt, hem had kunnen belasten in de latere strafprocedure. Deze terughoudende toetsing lijkt terug te voeren op de ruime notie van zelfbelasting die het Hof voorstaat: elk risico van zelfbelasting volstaat voor de toepasselijkheid van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. De weigerachtige verdachte lijkt in Straatsburg zodoende beter af te zijn dan de meewerkende verdachte. Wel is het zo dat uit het zwijgen van de verdachte soms nadelige (bewijs)gevolgen kunnen worden getrokken.

### *Relatie met andere verdragsrechten*

De betekenis van de van de verdachte afgedwongen medewerking voor het bewijs van de criminal charge, speelt geen rol wanneer sprake is van foltering (art. 3 EVRM) of het onthouden van bijstand door een advocaat (art. 6). Dit is anders wanneer bij de bewijsgaring sprake is van onmenselijke behandeling van de verdachte (art. 3) of schending van het recht op privacy (art. 8).

### *Gebruik bewijsficties en -vermoedens*

Voorals in situaties waarin de verdachte zijn medewerking weigert, ligt het gebruik van (wettelijke) vermoedens ('presumptions of fact or of law') voor het bewijs van de criminal charge op de loer. Omdat het EVRM geen bepaling bevat over het bewijs in straf-, civiele en bestuursrechtelijke zaken, kent het EHRM de verdragsstaten een grote vrijheid toe om een criminal charge te bewijzen met behulp van ficties of vermoedens. Dit komt niet zonder meer in strijd met de onschuldpresumptie in art. 6, lid 2 EVRM. Wel moet rekening worden gehouden met de rechten van de verdediging. Die moet (onder meer) het bewijsmateriaal kunnen betwisten en verweren kunnen inbrengen voor de rechter.

### *Op art. 6 EVRM steunende bewijssluitingsregel*

Uit de rechtspraak van het Hof wordt niet eenduidig of het een op art. 6 EVRM steunende bewijssluitingsregel aanneemt voor bewijs dat na het aanvangsmoment van de criminal charge in strijd met het recht tegen gedwongen zelfbelasting is verkregen. Dit lijkt wel te volgen uit andere beslissingen van het Hof waarin het schending van art. 6 EVRM aanneemt.

# Het publieke belang van de opsporing en bestraffing van overtredingen

### 12.1 Inleiding

#### *Algemene belangen wegen mee bij toetsing schending*

Bij wijze van afronding van dit deel zal ik in dit hoofdstuk onderzoeken of, en zo ja welke rol publieke belangen binnen de Straatsburgse nemo tenetur-problematiek spelen. Niet duidelijk is of publieke belangen onderdeel zijn van het toetsingskader voor schending. In de zaak *Jalloh* merkt het EHRM het gewicht van het publieke belang bij het onderzoek naar en de bestraffing van de overtreding in kwestie ('the weight of the public interest in the investigation and punishment of the offence at issue') expliciet aan als (vierde) toetsingsfactor voor schending.<sup>1</sup> Kort erna beperkt het zich in *O'Halloran en Francis* weer tot de drie 'vaste' toetsingsfactoren die ik in de voorbije drie hoofdstukken ben nagegaan.<sup>2</sup> Ook in latere uitspraken beperkt het Hof zich tot de vaste toetsingsfactoren.<sup>3</sup> Dit kan worden verklaard doordat *Jalloh* ten opzichte van de andere zaken, waaronder *O'Halloran en Francis*, een bijzondere situatie betrof. Dit is niet duidelijk en is mijns inziens ook van weinig belang. Zowel de vaste toetsingsfactoren als het publieke belang concentreren zich rond een en hetzelfde criterium, te weten de essentie van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>4</sup>

Of die essentie wordt ondermijnd ('destroyed') door de bewijsgeving bij en/of het bewijsgebruik tegen de verdachte, is afhankelijk van de drie toetsingsfactoren voor schending. Publieke belangen kunnen op hun beurt inbreuken van verdragsstaten op het recht tegen gedwongen zelfbelasting (tot op zekere hoogte) rechtvaardigen. Bijvoorbeeld omdat de medewerking van de verdachte noodzakelijk is voor maatschappelijke ordening (vgl. in *O'Halloran en Francis* de verkeersregulering).

Uit de hierna te bespreken rechtspraak volgt mijns inziens niet dat publieke belangen, naast het zijn van rechtvaardigingsgrond, ook als vierde toetsingsfactor functioneren, in die zin, dat die belangen meewegen bij de vaststelling of sprake is van schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Denkbaar is bijvoorbeeld dat publieke belangen meer dwang tot zelfbelasting rechtvaardigen en (dus) minder snel sprake is van schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Vgl. situaties waarin een persoon wordt

1 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); *NJCM-Bulletin*, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen), § 117.

2 EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema); *FED* 2008/81 (m.aant. Thomas), § 55.

3 Zie bijvoorbeeld EHRM 18 februari 2010 (*Aleksandr Zaichenko t. Rusland*), § 38.

4 Zie daarover § 9.3.1 hiervoor.

verdacht van een zeer ernstig feit dat maatschappelijk grote beroering teweegbrengt of waarin ordeningsbelangen spelen. Dan zouden publieke belangen praktisch eenzelfde rol kunnen spelen als de toetsingsfactoren voor schending.

### *Toenemend gewicht algemene belangen*

De recente(re) rechtspraak van het Hof is aanleiding te vermoeden dat het in nemo tenetur-zaken in toenemende mate – maar beperkt – bereid is rekening te houden het publieke belang bij de opsporing en bestraffing van delicten.<sup>5</sup> Hierna zal ik die ontwikkeling in kaart brengen.

Dit is een belangrijke ontwikkeling. Publieke belangen kunnen de geldingskracht van dat niet-absolute recht tegen gedwongen zelfbelasting (verder) aan banden leggen. Het publieke belang bij de opsporing en bestraffing van delicten staat op gespannen voet met het recht van de verdachte om zichzelf niet te hoeven belasten. Een beroep op het zwijgrecht kan de handhaving van voorschriften (als sluitstuk van de normstelling) naar zijn aard belemmeren<sup>6</sup>; vooral in situaties waarin de vervolgende autoriteiten bij het rondkrijgen van een strafzaak zijn aangewezen op de medewerking van de verdachte zelf. Voor zover de Straatsburgse rechtspraak daarvoor ruimte laat, zullen de verdragsstaten moeten afwegen welk belang prevaleert: dat van de samenleving of dat van de individuele verdachte.

Op zichzelf zou het niet verbazen wanneer verdragsstaten zouden kiezen voor de kant van de samenleving. In zijn dissenting opinion bij *O'Halloran en Francis* noemt rechter Myjer 'the weight of the public interest in the investigation and punishment of the offence at issue' niet voor niets 'a rather tricky new criterion'.<sup>7</sup>

## **12.2 Plan van behandeling**

In § 12.3 zal ik kort de opkomst, ontwikkeling en erkenning in de nemo tenetur-rechtspraak van het publieke belang bij de opsporing en bestraffing van delicten nagaan, in ieder geval voor zover klagers zijn gedwongen om zichzelf te belasten op grond van een (wettelijke) meewerkplicht. In § 12.4 zal ik ingaan op de aanvaarding door het Hof van een bijzonder regime betreffende het zwijgrecht in verkeerszaken en in § 12.5 op de (mogelijke) aanvaarding van een lichter regime in fiscale boeteszaken. Ik sluit af met een samenvatting en conclusies in § 12.6.

## **12.3 Ontwikkeling van het publieke belang in nemo tenetur rechtspraak**

Dat de gelding van het recht tegen gedwongen zelfbelasting kan worden beperkt vanwege het belang van het onderzoek naar en de bestraffing van delicten, volgt niet uit de aanvankelijke rechtspraak.<sup>8</sup> In *Funke* had de Franse regering het standpunt ingenomen dat

- 5 In nemo tenetur-zaken kunnen ook andere publieke belangen spelen, zoals de (verkeers)veiligheid in EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema); FED 2008/81 (m.aant. Thomas).
- 6 Vgl. EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 67, EHRM 19 september 2000 (*I.J.L. e.a. t. Verenigd Koninkrijk*), § 100, en EHRM 8 april 2004 (*Weh t. Oostenrijk*), § 45.
- 7 Dissenting opinion rechter Myjer bij EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema); FED 2008/81 (m.aant. Thomas), pt. 6. Zie ook § 12.4.2 hierna.
- 8 Vgl. A-G Wattel, conclusie bij HR 27 februari 2004, BNB 2004/225 (m.nt. Zwemmer), pt. 7.6.

de bijzondere kenmerken van het douanerecht ertoe noopten de medewerking van de betrokkene af te dwingen door hem te bestraffen voor zijn weigering. Het EHRM volgt dit standpunt uitdrukkelijk niet. Het erkent wel dat de verdragsstaten het voor de bestrijding van kapitaalvlucht en belastingfraude noodzakelijk achten om zich te verlaten op (dwang) middelen zoals doorzoeking en inbeslagneming om fysiek bewijs te verkrijgen en zo nodig de verantwoordelijken te vervolgen, maar de nationale wetgeving en praktijk moeten toereikende en effectieve waarborgen bevatten tegen misbruik van die middelen.<sup>9</sup>

Het arrest in de zaak *Saunders* geeft enig inzicht in de betekenis van de opsporing en bestraffing van delicten voor de nemo tenetur-problematiek. De toepassing van de waarborgen in art. 6 op het onderzoek vóór het 'charge'-moment ('preparatory investigation') 'would in practice unduly hamper the effective regulation in the public interest of complex financial and commercial activities'.<sup>10</sup> Dat publieke belang speelt blijkbaar niet of minder in de 'charge'-fase. Het Hof volgt in *Saunders* althans niet het standpunt van de Engelse regering dat de complexiteit van fraude binnen ondernemingen en het publieke belang van het onderzoek naar en de bestraffing van verantwoordelijken de onderhavige beperking van het recht tegen gedwongen zelfbelasting rechtvaardigt. De vereisten van 'fairness' in art. 6, zoals het recht tegen gedwongen zelfbelasting, zijn toepasselijk op strafprocedures betreffende alle typen strafbare feiten, ongeacht de ingewikkeldheid daarvan.<sup>11</sup>

In de zaak *Heaney en McGuinness* verwijst het Hof naar deze overwegingen in *Saunders* en geeft het daaraan uitbreiding door te overwegen dat het door de Ierse regering opgeworpen veiligheidsbelang niet de essentie van het door art. 6 EVRM gegarandeerde recht tegen gedwongen zelfbelasting mag aantasten. Het volgt niet het standpunt van de Ierse regering dat de antwoordplicht op grond van art. 52 van de 1939 Act een proportionele maatregel was tegen terroristische dreiging vanwege 'the proper administration of justice and the maintenance of public order and peace'.<sup>12</sup> Volgens het Hof kunnen deze belangen niet een maatregel rechtvaardigen, die de essentie van het recht tegen gedwongen zelfbelasting aantast.<sup>13</sup> In gelijke zin het Hof in de zaken *Quinn*<sup>14</sup> en *Shannon*<sup>15</sup>.

### *Jalloh: redelijke balans publieke en individuele belangen*

In het arrest in de zaak *Jalloh* overweegt het Hof uitdrukkelijk(er) dat de waarborgen van een behoorlijk strafproces in art. 6 weliswaar gelden voor alle strafzaken, ongeacht de

9 EHRM 25 februari 1993 (*Funke t. Frankrijk*), BNB 1993/350 (m.nt. Wattel); FED 1993/628 (m.aant. Feteris); NJ 1993, 485 (m.nt. Knigge), § 56-57.

10 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 67, met verwijzing naar EHRM 21 september 1994 (*Fayed t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1995, 463.

11 EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), § 74.

12 EHRM 21 december 2000 (*Heaney en McGuinness t. Ierland*), § 57, met verwijzing naar EHRM 29 november 1988 (*Brogan e.a. t. Verenigd Koninkrijk*).

13 § 58.

14 EHRM 21 december 2000 (*Quinn t. Ierland*), § 58.

15 EHRM 4 oktober 2005 (*Shannon t. Verenigd Koninkrijk*), § 38. Zie nadien EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran and Francis*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema); FED 2008/81 (m.nt. Thomas), § 51, waarin het Hof terugblijkt op *Shannon*, wanneer het overweegt dat 'neither the security context nor the available procedural protection could justify the measures in that case' (cursivering toegevoegd).

aard en ernst van de overtreding die aan de orde is, maar dat dit niet uitsluit dat bij de vaststelling of het nationale strafproces als geheel behoorlijk is geweest het belang van het onderzoek naar en de bestraffing van bepaalde vergrijpen wordt afgezet tegen het belang van de verdachte dat het bewijs tegen hem op integere wijze is verkregen.<sup>16</sup> Het voegt daaraan toe dat verdragsstaten dan een redelijke balans moeten vinden tussen de in het geding zijnde publieke en individuele belangen en herhaalt dat publieke belangen geen maatregelen kunnen rechtvaardigen die de essentie van een (door art. 6 EVRM gegarandeerd) verdedigingsrecht aantasten, waaronder het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>17</sup> Van dit laatste was in *Jalloh* (evenals eerder in *Heaney en McGuinness*) wel sprake.

## 12.4 Bijzonder regime in verkeerszaken

### 12.4.1 Inleiding

De afweging van individuele en publieke belangen is wel aan de orde in de zaak *O'Halloran en Francis*. Daarin lijkt het EHRM een bijzonder regime voor de toepasselijkheid van het zwijgrecht in verkeerszaken te aanvaarden, die steunt op de noodzaak van verkeersregulering binnen de verdragsstaten. In deze Engelse verkeerszaak werd de (voor de toepasselijkheid van het recht tegen gedwongen zelfbelasting vereiste) dwang opgeroepen door de omstandigheid dat eigenaren of bestuurders van voertuigen weten dat zij zich onderwerpen aan een gereguleerd regime. Dat regime is niet opgelegd omdat het bezitten of besturen van een auto een voorrecht of een gunst is die door de staat is toegekend, maar omdat het bezit en gebruik van auto's ernstig letsel kunnen oproepen. Daarbij trekt het Hof een parallel met het bezit en gebruik van wapens. Bezitters en bestuurders van auto's worden (daarom) geacht bepaalde verantwoordelijkheden en verplichtingen te hebben aanvaard als onderdeel van een gereguleerd regime betreffende motorrijtuigen. In de nationale rechtsorde van het Verenigd Koninkrijk omvatten deze verantwoordelijkheden de verplichting voor eigenaren of bestuurders van auto's, om in geval van een vermoedelijk begane verkeersovertreding de autoriteiten te informeren over de identiteit van de bestuurder.<sup>18</sup>

Bij zijn oordeel dat het belang van de verkeersveiligheid prevaleert boven het zwijgrecht van eigenaren van voertuigen, weegt het Hof mee dat verkeersdeelname een keuze is van eigenaren/bestuurders van voertuigen. Bovendien is de dwang tot medewerking in casu beperkt tot gevallen waarin de bestuurder van het voertuig een verkeersdelict heeft gepleegd. Ten slotte zien de vragen alleen op de identiteit van de bestuurder. Redenen waarom de antwoordplicht van klagers volgens het Hof niet in strijd komt met het in art. 6 EVRM belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting.

### 12.4.2 Nieuw criterium?

De aanvaarding door het EHRM in *O'Halloran en Francis* van een bijzonder regime in strafzaken voor (kleine) verkeersdelicten via de band van de op de verdachte uitgeoefende

16 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen), § 97.

17 Zie meer recent EHRM 18 februari 2010 (*Aleksandr Zaichenko t. Rusland*), § 39, met verwijzing naar EHRM 10 maart 2009 (*Bykov t. Rusland*), § 93.

18 EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran and Francis*), FED 2008/81 (m.nt. Thomas), § 57.

dwang, sluit in zich dat ook (publieke belangen die schuilgaan achter) andere bijzondere rechtsregimes aanleiding kunnen zijn om de gelding van het zwijgrecht te beperken of afhankelijk te stellen van de (maatschappelijke) risico's die geacht kunnen worden te zijn verbonden met de activiteiten in de branche waarin burgers zich begeven.<sup>19</sup> In § 57 van het arrest maakt het Hof ook een duidelijke toespeling op een eigen rechtsregime. Dit zou betekenen dat de toepassing van art. 6 EVRM verschilt naarmate burgers in verschillende hoedanigheden (bestuurder, belastingplichtige, vergunninghouder et cetera) worden gedwongen om mee te werken aan een (punitief) onderzoek.<sup>20</sup>

In zijn noot onder het arrest wijst Alkema erop dat het Hof in zijn rechtspraak dan al een differentiatie in rechtsbescherming heeft aanvaard voor bijvoorbeeld beroepsgroepen met een eigen tuchtrecht, zoals artsen.<sup>21</sup> Ook kan volgens hem worden gedacht aan houders van vergunningen voor risicovolle activiteiten op milieugebied.<sup>22</sup> Die groepen hebben met elkaar gemeen dat zij permanent verplicht kunnen worden om gegevens te verstrekken ten behoeve van de volksgezondheid of het milieu. De impliciete erkenning door het Hof in *O'Halloran en Francis* van een eigen rechtsregime staat dan ook niet op zichzelf.

Ik wijs ook op de dissenting opinion van rechter Myjer bij het arrest. Hij meent dat het Hof stilzwijgend een riskant nieuw criterium bezigt. Dat criterium zou meebrengen dat het algemeen belang bij de opsporing en bestraffing van delicten een factor van betekenis wordt voor de opheffing van het zwijgrecht.<sup>23</sup> In dit verband trekt de aandacht dat het Hof kort ervoor in *Jalloh* zoals gezegd het publieke belang van het onderzoek naar en de bestraffing van begane overtredingen expliciet als toetsingsfactor aanmerkt.<sup>24</sup> Dit zijn aanwijzingen dat het Hof in zijn nemo tenetur-rechtspraak kennelijk geneigd is om in toenemende mate rekening te houden met het publieke belang bij de opsporing en bestraffing van delicten. Hierbij teken ik aan dat het publieke belang in de nemo tenetur-zaken na *O'Halloran en Francis* geen rol speelt. Of deze ontwikkeling zich doorzet, is nog te bezien.

#### *Parallele toepassing in punitieve belastingzaken; twijfelpunten*

Tegen parallelle toepassing van dit criterium in punitieve belastingzaken pleit vooral dat (regulering van) de belastingheffing weliswaar behoort tot de kerntaken van de overheid, maar dat burgers (en bedrijven) niet werkelijk ervoor kunnen 'kiezen' om zich aan enig belastingregime te onderwerpen. Hoogstens tracht een deel van hen zich daaraan te onttrekken door fiscale grensverkenning of botweg belastingontduiking. Bovendien is in

19 A-G Machiels, conclusie bij HR 16 september 2008, *NJ* 2008, 511; *JOL* 2008/655, pt. 3.9.

20 Bij de belastingheffing kan worden gedacht aan formeelrechtelijke verplichtingen zoals de aangifteplicht en de bijkomende verplichtingen, als gevolg van de keuze om zich in een land te vestigen of daar (belaste) activiteiten te verrichten. Vgl. Thomas, noot onder EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran and Francis*), *FED* 2008/81, pt. 2.

21 Alkema, noot onder EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), *NJ* 2008, 25.

22 Vgl. HR 19 september 2006, *NJ* 2007, 39 (m.nt. Reijntjes), inzake de gedwongen afgifte van een bedrijfsafvalwaterapportage en het belastend gebruik ervan nadien.

23 Myjer meent dat aan de weigering van de kentekenhouder om inlichtingen te geven het weerlegbaar vermoeden kan worden verbonden dat hijzelf de verkeersovertreding heeft begaan. Een dergelijke benadering zou meer recht doen aan de rechten van de verdediging. Vgl. A-G Machiels, conclusie bij HR 16 september 2008, *NJ* 2008, 511; *JOL* 2008/655, pt. 3.9.

24 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), *NJ* 2007, 226 (m.nt. Schalken); *NJCM-Bulletin*, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen), § 117.



belastingzaken sprake van veel ruimere meewerkverplichtingen en aanmerkelijk zwaardere sanctiedreiging dan aan de orde was in *O'Halloran en Francis*.

## 12.5 Lichter regime in fiscale boetesaken(?)

### 12.5.1 Inleiding

In zijn nemo tenetur-rechtspraak heeft het EHRM zich meermaals uitgelaten over de aard en betekenis van het publieke belang van de handhaving van specifiek belastingvoorschriften en de daarmee verband houdende meewerkverplichtingen van burgers. In het arrest in de zaak *Allen* overweegt het Hof bijvoorbeeld dat de verplichting om aangifte te doen van bezittingen niet aan art. 6 EVRM raakt, hoewel het niet nakomen daarvan wordt bedreigd met een (punitieve) sanctie. De aangifteplicht is volgens het Hof een normaal verschijnsel binnen de belastingssystemen van de verdragsstaten en het is moeilijk voorstelbaar dat die zonder die verplichting effectief zouden functioneren.<sup>25</sup>

Uit de zaak *Västberga Taxi Aktiebolag en Vulic* volgt meer expliciet dat het Hof oog heeft voor de afhankelijkheid van de overheid van belastinginkomsten en het massale karakter van de belastingheffing die steunt op de informatieverstreking van burgers.<sup>26</sup> Het massale karakter van de belastingheffing en de uniforme toepassing van sancties wegens onjuiste of onvolledige informatieverstreking vereist dat die sancties worden opgelegd op basis van gestandaardiseerde regels, die de gelding van de (met nemo tenetur verwante) onschuldpresumptie in art. 6, lid 2 EVRM in (punitieve) belastingzaken kunnen beperken.<sup>27</sup> Daarbij in acht te nemen minimumwaarborgen zijn volgens het Hof de redelijke uitoefening van bevoegdheden en onafhankelijk toezicht door een toegankelijke rechter die elk bewijsmiddel vrij kan waarderen.<sup>28</sup> Het arrest lijkt te bevestigen dat de opvattingen van het Hof over de betekenis van het publieke belang in (fiscale) nemo tenetur-zaken in ontwikkeling zijn. Vooral 's Hofs overweging dat rekening wordt gehouden met de afhankelijkheid van de overheid van belastinginkomsten, is in de woorden van Wattel een opmerkelijke wending ten opzichte van de ferme taal in § 44 van het *Funke*-arrest en § 74 van het *Saunders*-arrest.<sup>29</sup> Hier past inmiddels wel de kanttekening dat het Hof in de zaak *Marttinen* weer uitdrukkelijk naar deze beide overwegingen verwijst ter weerlegging van het standpunt van de Finse regering dat het effectief functioneren van de in het geding

25 Vgl. EHRM 10 september 2002 (*Allen t. Verenigd Koninkrijk*), FED 2003/589 (m.nt. Thomas); NJCM-Bulletin 2003, p. 160, § 1. Nadien herhaald in EHRM 8 april 2003 (*King t. Verenigd Koninkrijk*), § 2.

26 EHRM 23 juli 2002 (*Västberga Taxi Aktiebolag en Vulic t. Zweden*), BNB 2003/2 (m.nt. Feteris), § 115. In pt. 16 van zijn noot wijst Feteris erop dat het massale karakter van overtredingen van de belastingwetgeving, voor het Hof ook aanleiding was om te aanvaarden dat deze overtredingen in eerste instantie worden afgedaan door het bestuur, ook als het daarbij om hoge boetes gaat. Vgl. EHRM 24 februari 1994 (*Bendenoun t. Frankrijk*), BNB 1994/175 (m.nt. Wattel), § 46. Dat de invloed van art. 6 EVRM in het belastingrecht kan worden ingeperkt met een beroep op het bijzondere karakter van dit rechtsgebied, is eerder betoogd door Van der Linden 1991, p. 54-55. Zie ook het standpunt van de Nederlandse regering, als vermeld door Schutte in zijn noot onder het *Funke*-arrest, WFR 1994/6100, p. 624. De afweging tussen het belang van de verdachte bij een behoorlijk strafproces en overige maatschappelijke belangen is ook bepleit door Smit 1993, p. 86.

27 De samenhang van de onschuldpresumptie en het recht tegen gedwongen zelfbelasting kwam terloops ter sprake in § 1.8.3.

28 Vgl. A-G Wattel, conclusie bij HR 27 januari 2006, BNB 2006/191 (m.nt. De Bont), pt. 2.5.

29 A-G Wattel, conclusie bij HR 27 februari 2004, BNB 2004/225 (m.nt. Zwemmer), pt. 7.6.



zijnde nationale procedure een inperking van het recht tegen gedwongen zelfbelasting rechtvaardigt.<sup>30</sup> Recentere arresten van het Hof hebben mijns inziens niet geleid tot meer duidelijkheid over de betekenis van het publieke belang in (fiscale) nemo tenetur-zaken.

Overigens is Wattel van mening dat de afhankelijkheid van de overheid van belastinginkomsten juist tot extra alertheid zou moeten nopen, in plaats van tot het gemakkelijker omgaan met de eisen van art. 6 EVRM, nu dat gegeven de overheid juist extra partijdig maakt in strafachtige procedures over (vermeende) fiscale fraude of nalatigheid.<sup>31</sup> Dit op zichzelf plausibele standpunt vindt bij mijn weten geen steun in de Straatsburgse rechtspraak.

### 12.5.2 *Intermezzo: differentiatie rechtsbescherming*

In het arrest in de zaak *Jussila* ontwikkelt het EHRM een alternatieve, niet op publieke belangen steunende benadering met een min of meer verwant resultaat.<sup>32</sup> Aan de klager in deze zaak was een fiscaal-bestuurlijke geldboete van € 308 opgelegd vanwege een onjuiste aangifte omzetbelasting. Op zijn klacht dat hij niet was gehoord in de procedure met betrekking tot de aan hem opgelegde boete, overweegt het Hof dat het belang van belastingen voor het effectief functioneren van de staat buiten twijfel is, maar dat het niet ervan overtuigd is dat het wegnemen van procedurele waarborgen bij het opleggen van punitieve sancties in die sfeer noodzakelijk is om de doeltreffendheid van het belastingstelsel te waarborgen. Wel erkent het dat er strafaanklachten van verschillend gewicht zijn en dat er zaken zijn die weliswaar niet behoren tot het traditionele strafrecht, zoals belastingverhogingen, maar wel binnen het toepassingsbereik van art. 6 EVRM vallen. De waarborgen van art. 6 zijn daarop niet steeds op gelijke wijze van toepassing als in traditionele strafzaken.<sup>33</sup>

's Hof's oordeel dat het achterwege blijven van een mondelinge behandeling niet in strijd is met art. 6 EVRM, steunt primair op de vaststelling dat de beweegredenen voor klager om een mondelinge behandeling te willen, vooral de juistheid van de belastingaanslag betroffen. De vraag of klagers administratie zo gebrekkig was dat het een fiscaal-bestuurlijke boete rechtvaardigde, was aanvullend van aard. Daarbij weegt het Hof mee dat het verzoek om te worden gehoord, door de nationale rechter op aannemelijke gronden was afgewezen en ook dat de boete in kwestie gering was.<sup>34</sup>

#### *Differentiatie rechtsbescherming of uitzonderen lichte boetes?*

Uit het arrest volgt dat belastingverhogingen in de opvatting van het Hof verschillen van de harde kern van het strafrecht. Het betreft zaken die niet hetzelfde stigma als het klassieke strafrecht met zich brengen. De eisen die art. 6 EVRM stelt in belastingzaken met een

30 EHRM 21 april 2009 (*Marttinen t. Finland*), NJ 2009, 557 (m.nt. Schalken); FED 2009/69 (m.nt. Thomas), § 74.

31 Zie de voorlaatste noot.

32 EHRM 23 november 2006 (*Jussila t. Finland*), BNB 2007/150 (m.nt. Feteris); AB 2007/51 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik); NJCM-Bulletin jrg. 32 (2007), nr. 2, p. 167 e.v. (m.nt. Den Houdijker).

33 EHRM 23 november 2006 (*Jussila t. Finland*), BNB 2007/150 (m.nt. Feteris); AB 2007/51 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik); NJCM-Bulletin jrg. 32 (2007), nr. 2, p. 167 e.v. (m.nt. Den Houdijker), § 43. Zie eerder EHRM 24 februari 1994 (*Bendenoun t. Frankrijk*), BNB 1994/175 (m.nt. Wattel), § 46 en EHRM 23 juli 2002 (*Janosevic t. Zweden*), § 81.

34 § 46-48.

punitief element, hoeven niet zonder meer in volle omvang te gelden.<sup>35</sup> De hoogte van de boete staat niet voorop. In § 35 van het arrest overweegt het Hof dat '[n]o established or authoritative basis has (...) emerged in the case-law for holding that the minor nature of the penalty, in taxation proceedings or otherwise, may be decisive in removing an offence, otherwise criminal by nature, from the scope of Article 6'.

De differentiatie in rechtsbescherming van verdachten naar gelang de aard van de punitieve sanctie, heeft niet de unanieme steun van de rechters in het Hof. In hun *partly dissenting opinion* bij het arrest gaan enkele rechters een stap verder, wanneer zij zich op het standpunt stellen dat lichte belastingverhogingen in ieder geval van art. 6 EVRM moeten worden uitgesloten. Het strafkarakter van bestuurlijke boetes in belastingzaken, zoals die volgt uit de zogenoemde *Engel*-criteria<sup>36</sup>, is volgens hen niet zo vanzelfsprekend als uit het arrest volgt. In belastingzaken zouden slechts substantiële bestuurlijke boetes een strafkarakter moeten hebben.<sup>37</sup> De geringe verhoging in kwestie zou in de weg staan aan de toepasselijkheid van art. 6 EVRM. Het bepaalde in art. 1, lid 2, van het Eerste Protocol<sup>38</sup> en de zaak *Ferrazzini* is voor hen aanleiding te constateren dat belastingen een bijzonder (rechts)gebied betreffen.<sup>39</sup> Reden waarom het toepassingsbereik van art. 6 EVRM in belastingzaken met een punitief element, niet zo ruim zou mogen worden getrokken als het Hof in *Jussila* doet.

Duidelijk zal zijn dat dit standpunt meer aansluit bij de benaderingswijze van het Hof in *O'Halloran en Francis* (te weten een bijzonder regime), zij het dat daarin art. 6 toepasselijk was en het publieke belang rechtvaardigingsgrond is.

#### *Doorwerking naar het recht tegen gedwongen zelfbelasting*

Barkhuysen en Van Emmerik merken in hun noot onder *Jussila* op dat het arrest kan worden onderschreven vanuit de wenselijkheid om te differentiëren waar het betreft het niveau van rechtsbescherming naar gelang de ingrijpendheid van de betrokken maatregel, maar dat het arrest juist op dit punt ook nieuwe vragen oproept.<sup>40</sup> Heldere criteria aan de hand waarvan kan worden bepaald voor welke zaken een lichter regime geldt, geeft het Hof inderdaad niet. Evenmin maakt het de inhoud van het voorgestane, lichtere regime van art. 6 EVRM duidelijk. Het beperkt zich in wezen tot de overweging dat de normale eisen van art. 6 niet steeds in volle omvang van toepassing zijn. Gelet hierop kan niet worden uitgesloten dat het Hof vroeg of laat zal oordelen dat (ook) het in art. 6 belichaamde zwijgrecht en het niet-meewerkrecht niet in volle omvang zullen gelden in belastingzaken waarin een niet-substantiële boete aan de orde is.<sup>41</sup> Omdat het recht tegen gedwongen zelfbelasting

35 Zie nader de noot van Den Houdijker bij EHRM 23 november 2006 (*Jussila t. Finland*), *NJCM-Bulletin* jrg. 32 (2007), nr. 2, p. 167 e.v. Zie voorts de noot van Barkhuysen en Van Emmerik onder AB 2007/51.

36 Zie § 3.3.2.2 hiervoor.

37 Daarvan zou in de onderhavige zaak geen sprake zijn (percentueel noch absoluut).

38 Over art. 1 Eerste Protocol zie men uitgebreid Stevens 2004, p. 21 e.v.

39 EHRM 12 juli 2001 (*Ferrazzini t. Italië*), *BNB* 2005/222 (m.nt. Langereis). Uit deze zaak volgt dat art. 6, lid 1, EVRM niet toepasselijk is op belastingprocedures (zie § 3.3.4.2.1 hiervoor).

40 Pt. 6. Schrijvers verwijzen naar hun noot onder EHRM 13 december 2005 (*Christoffer Nilsson t. Zweden*) in AB 2006/285.

41 EHRM 23 november 2006 (*Jussila t. Finland*), *BNB* 2007/150 (m.nt. Feteris); AB 2007/51 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik); *NJCM-Bulletin* jrg. 32 (2007), nr. 2, p. 167 e.v. (m.nt. Den Houdijker). Vgl. Thomas in zijn aant. bij EHRM 29 juli 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), *FED* 2008/81, pt. 2.

de kern van de 'notion of a fair procedure' vormt<sup>42</sup>, lijkt de ruimte voor verwatering van dit recht echter gering.

Niettemin neemt de kans hierop toe wanneer het gestandaardiseerde boetes betreft. De zojuist genoemde minderheidsopvatting ligt niet ver af van de eerder genoemde overwegingen van het Hof in *Västberga Taxi Aktiebolag en Vulic*, dat het massale karakter van de belastingheffing en de uniforme toepassing van sancties wegens onjuiste of onvolledige informatieverstrekking vereist, dat die sancties worden opgelegd op basis van gestandaardiseerde regels.<sup>43</sup> Bij mijn weten heeft deze opvatting nadien niet tot concrete beslissingen c.q. toepassingen geleid voor wat betreft de onschuldpresumptie in art. 6, lid 2 EVRM dan wel een van de andere in art. 6 vastgelegde of belichaamde verdedigingswaarborgen (waaronder het recht tegen gedwongen zelfbelasting).

#### *Geen differentiatie betreffende zware boetes respectievelijk strafrechtelijke vervolging*

Gelet op de overwegingen waar het oordeel dat art. 6 EVRM niet is geschonden op steunt (zie hiervoor), geeft het arrest de verdragsstaten naar mijn oordeel niet veel ruimte om te differentiëren in beschermingsniveau, althans voor zover het de (zuivere) boetecomponent betreft. Meer in het algemeen zijn 's Hofs overwegingen in *Jussila* aanleiding om te veronderstellen dat zware boetes respectievelijk strafrechtelijke vervolging in fiscale zaken niet (snel) aan een bijzonder regime zullen worden onderworpen. Maar ook hier geldt dat arresten uit Straatsburg niet zo gemakkelijk zijn te begrijpen en men er vooral niet meer in moet lezen dan er werkelijk staat.<sup>44</sup>

## **12.6 Samenvatting en conclusies**

Het publieke belang bij de opsporing en bestraffing van delicten is in de nemo tenetur-rechtspraak van het EHRM rechtvaardigingsgrond voor inbreuken op het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Niet waarschijnlijk is dat dit belang binnen het toetsingskader voor schending meer dwang tot zelfbelasting kan rechtvaardigen. Dan zou het publieke belang als vierde toetsingsfactor functioneren.

De recente(re) rechtspraak van het Hof is aanleiding te veronderstellen dat het in nemo tenetur-zaken in toenemende mate bereid is om rekening te houden met het publieke belang bij de opsporing en bestraffing van delicten. Dat publieke belang is bijvoorbeeld een factor van betekenis voor de opheffing van het zwijgrecht in *O'Halloran en Francis*. In de fiscale boetezaak *Jussila* aanvaardt het Hof dat de eisen die art. 6 EVRM stelt in belastingzaken met een punitief element, niet steeds in volle omvang hoeven te gelden (= differentiatie in mate van rechtsbescherming). Belastingverhogingen verschillen volgens het Hof van de harde kern van het strafrecht.

Niet kan worden uitgesloten dat het Hof vroeg of laat zal oordelen dat (ook) het in art. 6 belichaamde zwijgrecht en het niet-meewerkrecht niet in volle omvang gelden in belastingzaken waarin een niet-substantiële (bestuurlijke) boete aan de orde is.

<sup>42</sup> Zie § 4.1 hiervoor.

<sup>43</sup> Zie § 12.5.1 hiervoor.

<sup>44</sup> In deze zin: Reijntjes, noot onder EHRM 11 december 2008 (*Panovits t. Cyprus*), NJ 2009, 215, pt. 1.



DEEL II

Nationaal



# Informatieverstrekking ten dienste van de belastingheffing

### 13.1 Inleiding

In hoofdstuk 1 bleek dat de gelding in de Nederlandse rechtsorde van een algemeen nemo tenetur-beginsel tot op heden niet wordt aangenomen. Voor zover de wetgever en de rechter dit beginsel al uitdrukkelijk erkennen, dan steunt die erkenning eerst en vooral op het in art. 6 EVRM belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>1</sup> De vraag naar de betekenis van het beginsel voor punitieve belastingzaken is dan ook vooral een vraag naar de doorwerking van dit recht in onze fiscale rechtsorde. Met het oog hierop heb ik in het vorige deel onderzocht welke uitleg en toepassing het EHRM geeft aan het in art. 6 EVRM gelezen recht tegen gedwongen zelfbelasting; in het bijzonder in zaken waarin dwang tot zelfbelasting voortvloeit uit een met sancties bedreigde, wettelijke meewerkplicht.<sup>2</sup>

#### *Doorwerking van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in punitieve belastingzaken*

In dit deel zal ik nagaan welke uitleg en toepassing de Nederlandse wetgever, rechter en uitvoerder in punitieve belastingzaken geven aan het in art. 6 EVRM belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting (of althans het nemo tenetur-beginsel waarin dit recht wortelt). Een vergelijking daarvan met de rechtspraak van het Straatsburgse hof moet uiteindelijk resulteren in de vaststelling of het recht tegen gedwongen zelfbelasting in Nederlandse punitieve belastingzaken voldoende tot gelding komt.

Gelet op de bevindingen in het vorige deel, spelen uiteindelijk twee met elkaar samenhangende vragen. De eerste is of, en zo ja vanaf (en tot) welk moment en in hoeverre, burgers in punitieve belastingzaken kunnen worden verplicht om mogelijk belastend bewijs (verklaringen, materiaal) tegen zichzelf te verschaffen. De tweede vraag is of, en zo ja in hoeverre, de gevorderde medewerking, wanneer verleend, tegen hen mag worden gebruikt (voor het bewijs of anderszins) van een beboetbare of strafbare overtreding van een fiscaal voorschrift.<sup>3</sup>

1 Zie 1.7.1.2 hiervoor.

2 Een wettelijke meewerkplicht kan meer of anders omvatten dat de (enkele) verstrekking van informatie. Vgl. de medewerking aan technisch bewijsonderzoek (ademanalyse, bloedproef en DNA-onderzoek) of de uitlevering van voorwerpen (wapens, drugs en goederen). Omdat de gedwongen medewerking in punitieve belastingzaken (nagenoeg) steeds bestaat in de verstrekking van informatie, zal ik hierna de begrippen 'meewerk-' en 'informatieverplichtingen' door elkaar heen, samen gebruiken.

3 Met het begrip 'overtreding' heb ik in deze studie niet specifiek het oog op het overtredingsbegrip in art. 5:1, lid 1 Awb, maar meer in het algemeen het niet juist en/of volledig naleven van een met bestraffing bedreigd (wettelijk) voorschrift.

Deze vragen laten zich om verschillende redenen niet eenvoudig beantwoorden. Het EHRM heeft zich (nog) niet gebogen over een klacht waarin de uitleg en toepassing van dit recht in Nederlandse punitieve belastingzaken in het geding was.<sup>4</sup> Hoe het tegen de fiscale samenloopproblematiek in onze rechtsorde aankijkt, zal uit zijn uitspraken over het recht tegen gedwongen zelfbelasting in zaken tegen andere verdragsstaten moeten worden afgeleid. De eigen aard van de in Straatsburg betwiste nationale regelingen zorgt in de woorden van Schalken voor het probleem, dat niet elke door het Hof geformuleerde regel tot het abstracte niveau van algemeen geldende beginselen kan worden gepromoveerd.<sup>5</sup> Wat het zaakoverstijgende karakter van het gegeven oordeel is, is niet steeds duidelijk. Hierbij spelen aspecten als dat het Hof zich pleegt te onthouden van een (normatief) oordeel over hoe de verdragsstaten aan hun verdragsverplichtingen (kunnen) voldoen en dat het de individuele verdragsstaten een beoordelingsruimte laat voor wat betreft de manier waarop die de verdragsrechten in de eigen rechtsorden waarborgen.<sup>6</sup>

De uitleg van de *nemo tenetur*-rechtspraak van het Hof wordt verder gecompliceerd in situaties waarin sprake is van dwang tot zelfbelasting in een niet-punitieve procedure (bestuurlijk, civiel), die samenloopt met een (straf)procedure vanwege de overtreding van een voorschrift. Dit betreft zowel zaken waarin toezichts- en sanctiebevoegdheden in handen van een en dezelfde autoriteit zijn (onder meer *J.B.* en *Chambaz*) als zaken waarin de autoriteiten informatie met elkaar (kunnen) uitwisselen (onder meer *Shannon* en *Marttinen*). Hierna zal nog blijken dat precies deze situaties spelen in zaken waarin de medewerking onder sanctiedreiging aan een fiscaal toezichtsonderzoek samenloopt met (dreigende) boeteoplegging door de inspecteur en/of strafvervolgning door het OM vanwege de overtreding van een fiscaal voorschrift.

## 13.2 Opzet van dit deel

Ik begin in dit hoofdstuk met een schets van het handhavingskader in belastingzaken. De *nemo tenetur*-problematiek in punitieve belastingzaken beweegt zich binnen dit kader. In hoofdstuk 14 zal ik onderzoeken op welk moment de criminal charge in fiscale boete- en strafzaken een aanvang neemt. Vanaf dat moment is het recht tegen gedwongen zelfbelasting toepasselijk. Nadat ik in hoofdstuk 15 heb vastgesteld dat dit recht in de nationale uitleg en toepassing ervan niet doorwerkt in de heffings- c.q. toezichtssfeer, zal ik in de hoofdstukken 16 en 17 onderzoeken welke rechten en waarborgen de verdachte beschermen tegen dwang tot zelfbelasting in de fiscale sanctiesfeer. Daarbij maak ik een onderscheid tussen de fiscale boete- en de fiscaal strafvorderlijke sfeer.

4 Wel heeft de ECRM zich in haar beslissing van 26 februari 1997 (*M. Abas t. Nederland*), FED 1998/80 (m.nt. Feteris), gebogen over het (punitieve) karakter van art. 47 AWR. In deze zaak was nog geen sprake van strafrechtelijke vervolging, maar enkel de controle van een ieders naleving van zijn fiscale verplichtingen. Dit bracht de Commissie ertoe de controleprocedure op basis van de art. 47 e.v. AWR te kwalificeren als 'essentially investigative in nature'. Hieraan doet niet af dat uit het controleonderzoek verkregen materiaal later door vervolgende autoriteiten in een strafrechtelijk onderzoek zou kunnen worden gebruikt.

5 Schalken, noot onder EHRM 21 april 2009 (*Marttinen t. Finland*), NJ 2009, 559, pt. 1.

6 Zie § 2.5.3.3.2 hiervoor.



### 13.3 Plan van behandeling van dit hoofdstuk

Bij wijze van inleiding tot dit nationale deel zal ik in dit hoofdstuk en hoofdstuk 14 het Nederlandse (handhavings)kader voor belastingzaken schetsen. Na enkele algemene opmerkingen over de Nederlandse handhavingsregie en -middelen in belastingzaken in § 13.4, zal ik in § 13.5 e.v. de informatieverstreking in het kader van het fiscaal nalevingstoezicht nagaan. Na enkele algemene opmerkingen daarover in § 13.5, komt in § 13.6 het verticaal toezicht ter sprake. Aansluitend zal ik in § 13.7 kort stilstaan bij de meldplichten betreffende onjuistheden in de aangifte of verstrekte informatie. In § 13.8 volgt nog een korte schets van het horizontaal toezicht in belastingzaken. Ik sluit dit hoofdstuk af met een samenvatting en conclusies in § 13.9.

### 13.4 Handhavingsregie en -middelen in belastingzaken

De belastingwetgeving regelt het gedrag van burgers en de overheid met betrekking tot de belastingheffing en -inning. Evenals de wetgeving op het gebied van bijvoorbeeld de volksgezondheid, het milieu en de integriteit van de financiële sector, betreft zij ordeningswetgeving. Deze wetgeving is noodzakelijk voor het adequaat functioneren van de samenleving. De noodzaak tot handhaving van de ordeningswetgeving is onomstreden.<sup>7</sup> Handhaven kan in algemene termen worden omschreven als elke handeling die erop is gericht de naleving door anderen van rechtsregels te bevorderen.<sup>8</sup>

#### *Beleidsdoelstelling Belastingdienst; handhavingsregie en -middelen*

De overheid moet kunnen rekenen op een hoge mate van bereidheid van burgers om hun fiscale verplichtingen vrijwillig na te komen. De belastingwet zou anders praktisch onuitvoerbaar worden. Het rechtshandhavingsbeleid van de Belastingdienst is gericht op het versterken van die bereidheid.<sup>9</sup> De algemene beleidsdoelstelling van de dienst is dat burgers bereid zijn hun wettelijke verplichtingen tegenover hem na te komen ofwel 'compliance'.<sup>10</sup>

Teneinde zijn beleidsdoelstelling te realiseren, werkt de Belastingdienst vanuit een handhavingsregie. Hij kiest bewust welke middelen, in welke combinatie en met welke diepgang, worden ingezet om in een bepaalde situatie verbetering in het nalevingsgedrag te bereiken dan wel 'compliant' gedrag te ondersteunen.<sup>11</sup> De middelen waarover de dienst kan beschikken, variëren van voorlichting, bedrijfsbezoeken, fiscale surveillance, handhavingscommunicatie en controleonderzoeken tot bestuurlijke boeteoplegging en strafrechtelijke vervolging. Het werken in de actualiteit en de samenwerking met andere

<sup>7</sup> *Kamerstukken II* 2004/05, 30 182, nr. 3, p. 3 e.v.

<sup>8</sup> Michiels 1994, p. 9. Over fiscale rechtshandhaving zie men nader Elffers e.a. 2000.

<sup>9</sup> Vgl. het *Beheersverslag Belastingdienst* 2005-2009, p. 7 e.v., evenals de toelichting op art. 4 van het (in 1994 vervallen) Belastingstatuut, waarin de rechten van de belastingplichtige burgers kort en helder waren omschreven.

<sup>10</sup> *Beheersverslag* 2011, p. 6.

<sup>11</sup> De effecten van het handelen van de Belastingdienst op de 'compliance' worden jaarlijks gemeten in de zogenoemde *Fiscale Monitor*. Dit is een enquête die wordt gehouden onder particulieren op grond van een representatieve steekproef. Zie hierover uitgebreid Van Kruchten 2001.

overheidsorganisaties zijn dragende principes. De dienst zet ook in op horizontaal toezicht door het afsluiten van convenanten met grote organisaties en fiscale dienstverleners.<sup>12</sup>

#### *Onderscheid nalevingstoezicht en sanctieoplegging; heffingssfeer*

Traditioneel valt de handhaving in belastingzaken in hoofdzaak uiteen in het toezicht op de naleving van fiscale voorschriften enerzijds en sanctieoplegging vanwege de overtreding van die voorschriften anderzijds.<sup>13</sup> Deze handhavingsmiddelen staan in dit nationale deel centraal. Nemo tenetur in punitieve belastingzaken concentreert zich immers op de vraag of burgers in de toezichts- en/of sanctiesfeer informatie moeten verstrekken en zo ja, of die tegen hen mag worden gebruikt voor de boete- of strafoplegging vanwege de overtreding van een fiscaal voorschrift.<sup>14</sup>

Onderstaand zal ik de informatieverstrekking in het kader van het fiscaal nalevingstoezicht c.q. ten dienste van de belastingheffing bepalen en ordenen. In hoofdstuk 14 doe ik hetzelfde voor de bestuurlijke en strafrechtelijke sanctiedreiging en -oplegging in belastingzaken vanwege de overtreding van een fiscaal voorschrift. In dat kader komen ook ter sprake de sancties waarmee de informatieverstrekking ten dienste van de belastingheffing en sanctieoplegging vanwege de (vermeende) overtreding van een fiscaal voorschrift wordt bedreigd.

De andere zojuist genoemde handhavingsmiddelen zijn niet of nauwelijks van belang voor de fiscale nemo tenetur-problematiek en blijven verder buiten beschouwing.

### **13.5 Fiscaal toezicht op naleving**

Een eenduidige omschrijving van het begrip 'toezicht op naleving' (in de praktijk ook wel aangeduid als 'controle', 'inspectie' of 'nalevingstoezicht'), ontbreekt. Het woord 'toezicht' in de betekenis van 'toezicht op naleving', zou inhoud hebben gekregen vanwege de interpretatie door de strafrechter van die term in art. 184 Sr, welk artikel dateert uit de jaren twintig van de vorige eeuw.<sup>15</sup> Enkele decennia ervoor had de HR het begrip al omschreven als het bewaken, nagaan, en gadeslaan van de handelingen of zaken van anderen met het oog op de naleving van voorschriften die het bevoegde gezag heeft uitgevaardigd.<sup>16</sup>

Blomberg wijst erop dat onder de fase van het toezicht in het bestuursrecht wordt verstaan het traject vóór de sanctieoplegging. Dit voortraject omvat zowel het reguliere, veelal preventieve nalevingstoezicht als het repressieve toezicht naar aanleiding van het vermoeden dan wel de constatering van een overtreding (toezichtsuitoefening ter voorbereiding van eventuele sanctiebesluiten, hercontroles e.d.). In strafrechtelijke termen is

<sup>12</sup> *Beheersverslag* 2011, p. 17.

<sup>13</sup> *Geschriften van de belastingwetenschap* 1988, p. 10.

<sup>14</sup> Zie § 1.8 hiervoor.

<sup>15</sup> Ten Berge 2001, p. 396. Art. 184, lid 1 Sr luidt: 'Hij die opzettelijk niet voldoet aan een bevel of een vordering, krachtens wettelijk voorschrift gedaan door een ambtenaar met de uitoefening van enig toezicht belast of door een ambtenaar belast met of bevoegd verklaard tot het opsporen of onderzoeken van strafbare feiten, alsmede hij die opzettelijk enige handeling, door een van die ambtenaren ondernomen ter uitvoering van enig wettelijk voorschrift, belet, belemmert of verijdelt, wordt gestraft met gevangenisstraf van ten hoogste drie maanden of geldboete van de tweede categorie.'

<sup>16</sup> HR 11 maart 1895, W. 6637, als vermeld in Ten Berge 2001, p. 397.

bij dit repressieve toezicht sprake van 'opsporing' (vgl. art. 132a Sv). In het bestuursrecht wordt hiervoor soms de term 'onderzoek' gebruikt.<sup>17</sup>

#### *Nalevingstoezicht is dienstbaar aan heffingswerkzaamheid*

Fiscaal toezicht op naleving heeft een plaats binnen de taakopdracht van de Belastingdienst. Die opdracht is het zo goed mogelijk uitvoeren van de belastingwet.<sup>18</sup> Zij valt uiteen in de heffing, invordering en (voor zover dit een aparte taak is naast de heffing en invordering) de controle van belastingen.<sup>19</sup> De heffingswerkzaamheid bestaat in het formaliseren van de uit de wet voortvloeiende belastingschuld, door het vaststellen van een (belasting)aanslag. De inspecteur stelt de aanslag ter invordering van de daaruit blijkende belastingschuld in handen van de ontvanger.<sup>20</sup> De controle ofwel het nalevingstoezicht strekt ertoe de voor de heffing en invordering van belang zijnde feiten te vergaren en te verifiëren. Een adequaat inzicht in de feiten waarborgt een nauwkeurige vaststelling van de uit de wet voortvloeiende belastingschuld door het opleggen van een aanslag. Omstandigheden als fraude, werkdruk, capaciteits- en personeelstekorten en een gebrekkig controlebeleid, kunnen tot gevolg hebben dat de aanslagregeling niet op een juist en volledig begrip van de feiten steunt. Dit kan ertoe leiden dat contribuabelen ongelijk worden behandeld en de belastingmoraal wordt verzwakt.<sup>21</sup>

#### *Twee toezichtsvormen*

De vergaring en verificatie van feiten op grond van de in de AWR vastgelegde, met sancties bedreigde informatieverplichtingen behelzen verticaal toezicht. Deze toezichtsvorm, die in het volgende onderdeel centraal staat, steunt op de bijkomende informatieverplichtingen in art. 47 e.v. AWR.

Inmiddels heeft een al langer bestaande toezichtsvorm ook in belastingzaken haar intrede gedaan, te weten horizontaal toezicht. Deze toezichtsvorm steunt op een handhavingsconvenant. In § 13.8 komt ter sprake dat in het convenant onder meer is voorzien in de verstrekking door de belastingplichtige van bepaalde informatie aan de Belastingdienst.

#### *Verplichte informatieverstrekking buiten verticaal en horizontaal toezicht*

Voorafgaand zal ik in § 13.7 toelichten dat de belastingplichtige in specifieke situaties wettelijk verplicht is de inspecteur uit eigen beweging te informeren over onjuistheden en/of onvolledigheden in eerder door hem verstrekte informatie (in de aangifte of anderszins).

17 Blomberg 2005, p. 409.

18 Zie ter zake uitgebreid bijlage 1 bij de brief van de staatssecretaris van Financiën van 3 juni 2004, nr. DGB 2004-3005, Persbericht Ministerie van Financiën van 3 juni 2004, nr. 2004/085, V-N 2004/29.2.

19 Voor de andere, meer recente wettelijke taken van de dienst zie men bijvoorbeeld de Uitv.reg. Belastingdienst 2003 en het *Beheersverslag Belastingdienst* 2011.

20 Het begrip 'inspecteur' is gedefinieerd in art. 2, lid 3, onderdeel b, AWR. Daar wordt de inspecteur omschreven als de functionaris die als zodanig bij ministeriële regeling is aangewezen. Zie nader *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 4.3 bij art. 2 AWR.

21 Zie nader Geppaart 1995 en Happé 1997, p. 1161 e.v.

## 13.6 Verticaal toezicht

### 13.6.1 Korte karakterisering

#### *Zeer ingrijpende dwangmiddelen*

De toezichtstaak van de Belastingdienst in het kader van de aanslagregeling, wordt in feite uitgevoerd door fiscaal toezichtsambtenaren (hierna ook: (fiscaal) controleambtenaren) onder (eind)verantwoordelijkheid van de inspecteur.<sup>22</sup> Deze taak steunt traditioneel op de informatieverplichtingen van burgers ten dienste van de belastingheffing, die zijn vastgelegd in afdeling 2, hoofdstuk VIII, van de AWR. De belastingkamer van de HR heeft de met deze verplichtingen corresponderende toezichtsbevoegdheden eind jaren tachtig van de vorige eeuw gekwalificeerd als zeer ingrijpende dwangmiddelen.<sup>23</sup> De verplichtingen zijn ruim geformuleerd en worden bedreigd met bestuurlijke en strafrechtelijke sancties.<sup>24</sup>

#### *Repressief karakter*

Het toezichtsonderzoek (hierna ook: controleonderzoek) in belastingzaken pleegt zich traditioneel te richten op belastbare feiten die zich al hebben voorgedaan. Het nalevingstoezicht in belastingzaken is zodoende sterk repressief van aard. Dit betekent niet dat aan de toezichtsuitoefening steeds een vermoeden ten grondslag ligt dat een fiscaal voorschrift is overtreden. Er kan bijvoorbeeld sprake zijn van een routinecontrole of een onduidelijkheid in de belastingaangifte die om opheldering vraagt. Inherent aan het toezichtsonderzoek is wel dat de medewerking van burgers hen kan belasten in een lopende of komende boete- of strafprocedure. Voorbeelden zijn die waarin de Belastingdienst tijdens een onderzoek constateert dat een particulier bepaalde inkomsten ten onrechte niet in de belastingaangifte heeft verantwoord of waarin een ondernemer in de omzetbelastingaangifte ten onrechte aftrek van voorbelasting heeft geclaimd en ter zake daarvan een sanctie wordt of zal worden opgelegd. Vanwege nieuwe en verbeterde controletechnieken en toenemende risicoanalyse en -selectie, zal de kans dat een onderzoek een overtreding van een fiscaal voorschrift blootlegt, eerder groter dan kleiner worden.<sup>25</sup> Die kans is er onder meer van afhankelijk hoe vaak de Belastingdienst van deze technieken, analyse en selectie (adequaat) gebruik maakt.

### 13.6.2 *Informatieverplichtingen komen bij de verplichting tot het doen van belastingaangifte*

In het systeem van de AWR komen de bijkomende informatieverplichtingen zoals gezegd naast de (centrale) verplichting tot het doen van belastingaangifte. In de aangifte worden gegevens verstrekt die voor de belastingheffing van belang kunnen zijn. Uitgangspunt van de regeling van de fiscale aangifteplicht in hoofdstuk 2 van de AWR is dat die verplichting

22 Vgl. de uitspraken van de ABRvS van 31 juli 1984, V-N 1984/2013, pt. 7 en 29 april 1986, V-N 1986/1801, pt. 44. De belastingrechtspraak over het toerekenen aan de inspecteur van door de controleambtenaar begane ambtelijke verzuimen, wijst in dezelfde richting. Zie *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 75 bij art. 16 AWR.

23 HR 10 februari 1988, BNB 1988/160 (m.nt. Hofstra), r.o. 4.4.

24 Deze sancties komen ter sprake in § 14.3 hierna.

25 Zie over de keuzes op basis van risico's in de fiscale rechtshandhaving (zogenoemde risicogerichte strategie) Van Steenberghe 2006.

niet rechtstreeks voortvloeit uit de wet. art. 6, lid 1 AWR bepaalt dat de inspecteur betreffende belastingen die door middel van een aanslag worden geheven dan wel op aangifte worden voldaan of afgedragen, degene die naar zijn mening vermoedelijk belasting- of inhoudingsplichtig is, kan uitnodigen tot het doen van aangifte.<sup>26</sup> De uitnodiging tot het doen van aangifte wordt op grond van art. 6, lid 2 AWR in elk geval ook gedaan jegens degene die daarom verzoekt.<sup>27</sup>

Art. 7 AWR schrijft voor dat in de uitnodiging tot het doen van aangifte opgave wordt verlangd van gegevens.<sup>28</sup> Op grond van art. 8 AWR moeten de gevraagde gegevens duidelijk, stellig en zonder voorbehoud worden ingevuld, ondertekend en ingeleverd of toegezonden.<sup>29</sup> Dergelijke handelingen zullen in toenemende mate digitaal plaatsvinden.

### *Aangifte- en aanslagbelastingen*

De betekenis van de belastingaangifte verschilt naar gelang de manier waarop een belasting wordt geheven. De AWR maakt een onderscheid tussen belastingen die bij wege van aanslag worden geheven (aanslagbelastingen) en belastingen die bij wege van voldoening of afdracht op aangifte worden geheven (aangiftebelastingen).<sup>30</sup> Voor aanslagbelastingen zoals de inkomsten- en vennootschapsbelasting, is de aangifte een hulpmiddel voor de inspecteur bij de vaststelling van de belastingschuld door middel van een aanslag.<sup>31</sup> In de aangifte worden dan gegevens gevraagd ten behoeve van het opleggen van een aanslag.

Voor aangiftebelastingen zoals de loon- en omzetbelasting, heeft de aangifte een andere betekenis. Bij deze heffingstechniek moet de belasting- of inhoudingsplichtige de door hem op grond van de belastingwet te betalen bedragen in de aangifte vermelden. Omdat door de betaling op aangifte de heffing in wezen is voltooid, is de aangifte bij aangiftebelastingen geen hulpmiddel. Zij is een schriftelijke verantwoording van de belasting- of inhoudingsplichtige aan de inspecteur dat hij heeft voldaan aan zijn wettelijke verplichting om de heffing te regelen.

De inspecteur kan met gebruikmaking van zijn toezichtsbevoegdheden ex art. 47 e.v. AWR controleren of de in de aangifte vermelde gegevens juist en volledig zijn. Ook zonder belastingaangifte kan de inspecteur behoefte hebben aan informatie, bijvoorbeeld om vast te stellen of in voorkomende gevallen al dan niet sprake is van belastingplicht. Dan zijn de informatieverplichtingen niet zozeer van bijkomende aard, maar eerder nevensgeschikt aan de aangifteplicht. De informatieverplichtingen krijgen dan zelfstandige betekenis.

<sup>26</sup> Zie hierover nader art. 2 van de Uitv.reg. AWR.

<sup>27</sup> In art. 6, lid 3 AWR is vastgelegd dat degene die in de daarbij omschreven omstandigheden verkeert, bij ministeriële regeling kan worden verplicht om binnen een te stellen termijn om een uitnodiging tot het doen van aangifte te verzoeken. De uitwerking hiervan is te vinden in art. 2 (voor aanslagbelastingen) en art. 3 (voor aangiftebelastingen) van de Uitv.reg. AWR.

<sup>28</sup> Zie ook art. 4a Uitv.reg. AWR.

<sup>29</sup> De AWR eist niet uitdrukkelijk dat de aangifte naar waarheid of beste weten wordt gedaan. Deze eis kan wel uit de in art. 68 e.v. AWR opgenomen strafbaarstelling van een onjuiste of onvolledige informatieverstreking worden afgeleid (vgl. Feteris 2007, p. 274).

<sup>30</sup> Zie nader Feteris 2007 en De Bleeck e.a. 2013. Ter zake van aangiftebelastingen zie men uitgebreid Feteris 2005.

<sup>31</sup> Een uitzondering vormen de gemeentelijke onroerendezaakbelastingen. Zie De Bleeck e.a. 2013, p. 104.

Hetzelfde geldt voor controle in de actualiteit op grond van de waarneming ter plaatse ex art. 50 AWR.<sup>32</sup>

*Toenemend belang feitengaring; VIA*

Inmiddels doet zich het fenomeen van de (deels) ingevulde (digitale) aangiften voor, zoals de VIA. De dienst behandelt de door hem vooraf ingevulde gegevens alsof die door de aangifteplichtige zelf zijn ingevuld. De aangifteplichtige mag niet vertrouwen op de juistheid en volledigheid van de vooraf ingevulde gegevens. Van hem wordt verwacht dat hij de vooringevulde gegevens controleert en waar nodig aanvult. Onjuistheden en/of onvolledigheden die nadien bij eventuele controle door de dienst blijken, komen voor rekening van de aangifteplichtige.<sup>33</sup>

Mogelijk zal de behoefte bij de Belastingdienst om vooringevulde aangiften achteraf te controleren afnemen; vooral wanneer de aangifteplichtige de vooringevulde gegevens ongewijzigd laat. Dan verschuift het accent van nalevingstoezicht naar feitengaring (voorafgaande aan de uitnodiging tot het doen van belastingaangifte) door de dienst zelf bij onder meer andere overheidsinstanties (informatieuitwisseling) en financiële instellingen (renseignering).<sup>34</sup>

*Informatieverplichtingen in afdeling 2, hoofdstuk VIII van de AWR*

Het toezichtsonderzoek in belastingzaken steunt op de bij de aangifte komende verplichtingen, die zijn vastgelegd in afdeling 2, hoofdstuk VIII van de AWR.<sup>35</sup> Uitgangspunt van de wettelijke regeling is dat de medewerking aan een fiscaal toezichtsonderzoek desgevraagd moet worden verleend. De verplichtingen gelden tegenover de inspecteur en de door hem gemandateerde medewerkers van de Belastingdienst.<sup>36</sup> Zij hebben betrekking op aanslag-, afdracht- en voldoeningsbelastingen.

De veruit belangrijkste verplichtingen zijn de inlichtingen- en inzageplicht, op grond waarvan ieder gehouden is inlichtingen en gegevens te verstrekken en bescheiden voor raadpleging ter inzage te geven (zie § 13.6.3). Andere bij de aangifte komende (informatie) verplichtingen zijn de toegangverlening tot gebouwen en gronden, de administratie- en bewaarplicht en enkele identificatieplichten (§ 13.6.4 – § 13.6.6). In § 13.6.7 volgen nog enkele opmerkingen over het derdenonderzoek.

In materiële belastingwetten zijn aanvullende informatieverplichtingen van burgers tegenover de Belastingdienst vastgelegd, die uit de (heffings)techniek van de desbetreffende belasting voortvloeien. Deze verplichtingen laat ik buiten beschouwing.<sup>37</sup>

<sup>32</sup> Zie over de waarneming ter plaatse § 13.6.4 hierna.

<sup>33</sup> Zie nader V-N 2011/22.7.

<sup>34</sup> Zie § 13.6.7.1 hierna.

<sup>35</sup> Dit in afwijking van de toezichtsbevoegdheden die in titel 5.2 van de Awb zijn vastgelegd (zie art. 1, lid 3 AWR). De voorschriften in titel 5.2 van de Awb hebben mogelijk wel interpretatieve waarde voor de fiscale informatieverplichtingen.

<sup>36</sup> Art. 56 AWR schrijft voor dat de verplichtingen mede gelden tegenover iedere door de minister van Financiën aangewezen andere ambtenaar van de Belastingdienst. Zie in dit verband art. 10 Uitv.reg. Belastingdienst 2003. Daarin is vastgelegd dat de verplichtingen die op grond van art. 47 e.v. AWR bestaan tegenover de inspecteur, mede bestaan tegenover de directeur van de FIOD alsmede tegenover de door deze directeur aangewezen ambtenaren van de Belastingdienst.

<sup>37</sup> Zie onder meer art. 9 Wet Div.bel. (afgeven van dividendnota's), art. 34 e.v. Wet OB (administratie en uitreiking factuur) en art. 7 Wet op de kansspelbelasting (bijhouden prijzenregister en afgifte nota's).

### 13.6.3 Inlichtingen- en inzageplicht

#### 13.6.3.1 Inleiding

De inlichtingen- en inzageplicht vormen de kern van het fiscaal controlerecht en zijn op 'ieder' toepasselijk. In de terminologie van de AWR kan daarbij een onderscheid worden gemaakt tussen natuurlijke personen enerzijds en lichamen<sup>38</sup> anderzijds. De verplichtingen in art. 47 AWR zijn ook toepasselijk wanneer een natuurlijke persoon of lichaam meent dat hij geen belasting is verschuldigd of wanneer hem geen aangiftebiljet is uitgereikt.<sup>39</sup> Voorwaarde is wel dat de inspecteur een redelijk vermoeden van belastingplicht heeft. Bovendien gelden de verplichtingen van art. 47 AWR voor niet-ingezetenen die in Nederland (potentieel) buitenlands belastingplichtig zijn.<sup>40</sup>

#### *Internationale verhoudingen; art. 47a AWR*

Ik wijs hier op het in 1991 ingevoerde art. 47a AWR, dat de inlichtingen- en inzageplicht van art. 47 AWR in internationale verhoudingen regelt. De regeling behelst dat in Nederland gevestigde (kapitaal)vennootschappen en andere lichamen, inlichtingen en inzage in gegevensdragers moeten verschaffen van aan hen gelieerde buitenlandse natuurlijke personen of lichamen. De gedachte achter de regeling is dat die gelieerde buitenlandse personen of lichamen gehouden zijn om informatie te verstrekken aan de Nederlandse kapitaalvennootschap of het lichaam waarmee zij zijn verbonden.<sup>41</sup>

#### 13.6.3.2 De verstrekking van inlichtingen en gegevens

De in art. 47, lid 1, aanhef en onder a AWR vastgelegde inlichtingenplicht behelst dat ieder gehouden is de inspecteur desgevraagd de inlichtingen en gegevens te verstrekken (mondeling of schriftelijk) die voor de belastingheffing te zijnen aanzien van belang kunnen zijn.

#### *Inlichtingen en gegevens*

De term 'inlichtingen en gegevens' dient naar spraakgebruik te worden opgevat. 'Inlichtingen' kunnen worden omschreven als de mededeling waardoor iemand op de hoogte van iets komt.<sup>42</sup> Andere omschrijvingen zijn 'aanwijzing', 'informatie', 'opheldering', 'voorlichting', 'aanwijzing', 'ophelderende mededeling' en 'toelichting'. In deze omschrijvingen ligt besloten dat sprake is van een overdracht van feiten.<sup>43</sup> Een 'gegeven' kan worden omschreven als bekend feit, waaruit men gevolgtrekkingen kan maken. Andere omschrijvingen zijn 'een

38 Voor de toepassing van de AWR definieert art. 2, lid 1, onderdeel b van de wet lichamen als verenigingen en andere rechtspersonen, maat- en vennootschappen, ondernemingen van publiekrechtelijke rechtspersonen en doelvermogens.

39 De Vries/Van der Linde 1963, p. 109.

40 Vgl. Hof 's-Gravenhage 28 maart 2000, V-N 2000/40.13.

41 *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 1.2.1 bij art. 47a AWR. Hierbij kan vooral worden gedacht aan de controle van verrekkenprijzen tussen het Nederlandse lichaam en de buitenlandse moeder- of zustervennootschap. Omdat het voor de nemo tenetur-problematiek in belastingzaken geen verschil maakt of de meewerkverplichtingen al dan niet in een internationale context worden nagekomen, volsta ik hier met een verwijzing naar de literatuur. Zie *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 1 e.v. bij art. 47a AWR.

42 Van Dale (digitaal).

43 Het begrip 'feit' kan worden omschreven als een gebeurtenis of omstandigheid waarvan de werkelijkheid vaststaat. Zie Van Dale (digitaal).

formele representatie van feiten, concepten of instructies, geschikt voor menselijke dan wel geautomatiseerde communicatie, interpretatie of verwerking'; 'een bepaald feit'; 'de vastgelegde uitdrukking van een feit'; 'een grootheid'; en 'het bekende'. Deze omschrijvingen maken wel duidelijk dat het bij gegevens uiteindelijk gaat om feiten die op enigerlei wijze zijn vastgelegd. Inlichtingen zijn dat in aanleg niet.

#### *Inlichtingenplicht betreft feitelijke informatie*

Uit de formulering en strekking van de tekst van art. 47 AWR volgt dat de inlichtingenplicht is beperkt tot feitelijke informatie. Dit ter onderscheiding van informatie die beschouwelijk van aard is, zoals adviezen met juridische kwalificaties of andere oordelen/meningen.<sup>44</sup> Voor een juiste toepassing van art. 47 AWR dient de inspecteur juridische begrippen in een vraagstelling zoveel mogelijk te vermijden en te herleiden tot feiten. Vragen die een waarderend, normatief antwoord behoeven, hoeven niet te worden beantwoord.

#### *Heffingsbelang*

Uit de formulering van art. 47, lid 1, onder a AWR volgt dat de gevraagde inlichtingen en gegevens een (potentieel) heffingsbelang moeten hebben. Voor de aanwezigheid hiervan is vereist dat het gevraagde op zichzelf van belang kan zijn voor de heffing van de betrokken belastingplichtige.<sup>45</sup> Dat belang hoeft er niet per se te zijn; wel moet daartoe een redelijke mogelijkheid bestaan.<sup>46</sup> art. 47 AWR houdt dan ook geen verdere beperking in dan dat informatie die min of meer op voorhand objectief gezien niet voor de heffing van belasting van belang kán zijn, niet mag worden gevraagd of althans niet hoeft te worden verstrekt.<sup>47</sup> Gesteld kan worden dat wanneer de inspecteur zijn verzoek voldoende motiveert respectievelijk specificeert, inlichtingen en gegevens zonder een heffingsbelang buiten de strikt persoonlijke levenssfeer, moeilijk denkbaar zijn.

#### *Inspanningsverplichting*

De meewerkplichtige wordt behoudens overmacht geacht de door de inspecteur verlangde inlichtingen en gegevens te (kunnen) verstrekken.<sup>48</sup> De inlichtingenplicht is dan ook niet beperkt tot inlichtingen en gegevens waarover de belastingplichtige daadwerkelijk beschikt.<sup>49</sup> Die strekt zich ook uit tot inlichtingen en gegevens waarover de belastingplichtige met redelijkerwijs te verlangen moeite kan komen te beschikken.<sup>50</sup> Uit de parlementaire toelichting op art. 47 AWR volgt dat de daarin opgenomen verplichtingen eerder een inspannings- dan resultaatsverplichting behelzen.<sup>51</sup> De meewerkplichtige kan dus niet lichtvaardig besluiten bepaalde gevraagde inlichtingen gegevens niet te verkrijgen. Tegelijk is hij niet gehouden hemel en aarde te bewegen om die op vordering van de inspecteur te vergaren wanneer

44 Zie reeds *Handelingen II* 1951/52, p. 1940, rechterkolom.

45 HR 8 januari 1986, *BNB* 1986/128 (m.nt. Hogendoorn).

46 Vgl. *Kamerstukken II*, 1988/89, 21 287, nr. 3, p. 5.

47 Haas/Jansen 2006, p. 14.

48 Beschikken impliceert niet dat de meewerkplichtige ook (mede)eigenaar is van het gevraagde. Zie reeds HR 23 november 1932, B. 5327.

49 HR 23 november 1932, B. nr. 5327 en HR 19 april 1939, B. nr. 6898.

50 HR 25 juni 1928, B. nr. 4296, HR 9 april 1930, B. nr. 4716, HR 23 november 1932, B. nr. 5327 en meer recent HR 25 januari 2002, *BNB* 2002/136 (m.nt. Feteris) en HR 12 juli 2013, *BNB* 2014/101 (m.nt. Van Eijdsen); *NJ* 2013/435 (m.nt. Zwemmer). Zie ook No 1 mei 2003, *V-N* 2003/25.20.

51 *Kamerstukken II*, 1988/89, 21 287, nr. 3, p. 5.



hij daarover niet beschikt. De mate van inspanning die van de meewerkplichtige mag worden verlangd, moet redelijk te zijn.<sup>52</sup> Wanneer de inspecteur een beroep wil doen op de processuele sanctie van de omkering en verzwaring van de bewijslast, dan moet hij aannemelijk maken dat de betrokkene de gevraagde informatie, waarover hij beschikt of kan komen te beschikken, niet heeft verstrekt.<sup>53</sup> Sinds de invoering van art. 52a AWR speelt de discussie hierover zich (primair) af in het kader van bezwaar en beroep tegen de informatiebeschikking.<sup>54</sup>

### 13.6.3.3 *Het voor raadpleging ter inzage geven van boeken, bescheiden en andere gegevensdragers*

De inzageplicht van art. 47, lid 1, aanhef en onder b AWR strekt zich uit tot de boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud ervan, die van belang kunnen zijn voor de vaststelling van de feiten die invloed kunnen uitoefenen op de eigen belastingheffing.

#### *Boeken, bescheiden en andere gegevensdragers*

Op grond van de wetsgeschiedenis en rechtspraak moet aan het wettelijke begrip 'boeken, bescheiden en andere gegevensdragers' een ruime werking worden toegekend. Daaronder vallen niet alleen schriftelijke stukken zoals de boekhouding, de kladboekhouding, de kas-sarol, nota's en kwitanties, akten, brieven en notulen<sup>55</sup>, maar ook het rekening-courantboek van een bank, een inventaris- en een afschrijvingsrekening; notulen van de vergaderingen van aandeelhouders, management en commissarissen; schuldbekentenissen; effecten en de door een advocaat-procureur ontvangen rekeningen van griffiegelden.<sup>56</sup> De term gegevensdrager is medio jaren negentig van de vorige eeuw geïntroduceerd, om de vruchten van de voortschrijdende informatietechnologie binnen het bereik van de inzageplicht te brengen. Naar de stand van de toenmalige techniek kunnen in dit verband worden genoemd microfilms, microfiches, magneetschijven, optische schijven, cd's, diskettes, cd-roms en telefoongeheugens e.d.<sup>57</sup> Inmiddels kunnen daaraan worden toegevoegd (externe) harde schijven, usb-sticks, tablets, servers et cetera. Ook gegevensopslag in kantoornetwerken en in de 'cloud' zijn uiteindelijk te herleiden tot één of meer gegevensdragers.

#### *Onderscheid feit en beschouwing*

Inzage moet worden verschaft in gegevens(dragers) die feiten bevatten. Hetzelfde geldt voor gegevensdragers die zowel feiten als beschouwingen bevatten.<sup>58</sup> Omdat de door de inspecteur verlangde gegevensdragers niet (alsnog) mogen worden gewijzigd, is het niet mogelijk om bij de nakoming van de inzageplicht (zonder toestemming van de inspecteur)

52 No 1 mei 2003, V-N 2003/25.20. In gelijke zin Pechler 2006, p. 80. Wat in dit opzicht redelijk is, is casusspecifiek. Wanneer het voor de meewerkplichtige onmogelijk is om het gevraagde te verstrekken, dan zal hij dat tegenover de inspecteur c.q. rechter moeten waarmaken. Slaagt hij daarin, dan blijft in ieder geval de processuele sanctie van de omkering van de bewijslast achterwege. Vgl. Hof Amsterdam 29 juni 2005, V-N 2006/7.3 en eerder Hof 's-Gravenhage 7 oktober 1998, V-N 1999/8.5, p. 585.

53 Vgl. HR 20 oktober 1971, BNB 1971/233 en HR 7 september 1988, BNB 1988/295.

54 Zie over de informatiebeschikking § 14.3.2.1 hierna.

55 *Kamerstukken II* 1988/89, 21 287, nr. 3, p. 8.

56 Zie voor een overzicht van de rechtspraak onder meer *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 7 bij art. 47 AWR.

57 *Kamerstukken II* 1988/89, 21 287, nr. 3, p. 6 en 12.

58 *Handelingen II* 1951/52, p. 1940, r.k. In gelijke zin Rb. Utrecht 7 september 1999, FED 1999/670.

alsnog een scheiding aan te brengen tussen feit en beschouwing. Daarmee zal rekening moeten worden gehouden bij het vervaardigen van het document of andere gegevensdrager, bijvoorbeeld door feiten en beschouwingen apart vast te leggen.

Op grond van het fair play-beginsel geldt een uitzondering voor rapporten en andere geschriften van derden, voor zover zij ten doel hebben de fiscale positie van de belastingplichtige te belichten of hem daarover te adviseren. Dit geldt ook voor de onderdelen van die geschriften, die met dat doel gegevens van feitelijke of beschrijvende aard bevatten. De resterende onderdelen moeten desgevraagd worden verstrekt. Zo nodig kan het document worden gesplitst of geschoond.<sup>59</sup> Niet alleen belastingplichtigen zullen zich op 'fair play' kunnen beroepen, maar ook derden die (beroepshalve) over genoemde geschriften beschikken.<sup>60</sup>

Gegevensdragers waarvan de inhoud uitsluitend beschouwelijk van aard is, vallen niet onder het toepassingsbereik van de inzageplicht.<sup>61</sup> Dan kan worden gedacht aan een schriftelijk advies van een advocaat of bedrijfsadviseur, althans wanneer dat advies geen (noemenswaardige) feiten bevat.

#### *Inzageplicht kent actieve elementen*

Voor wat betreft het voor raadpleging ter inzage verstrekken van de door de inspecteur verlangde gegevensdragers, legt art. 49, lid 2 AWR vast dat de meewerkplichtige moet toestaan dat kopieën, leesbare afdrukken of uittreksels worden gemaakt van de voor raadpleging beschikbaar gestelde gegevensdragers of de inhoud ervan. De inzageplicht omvat in aanleg niet meer of anders dan dat de meewerkplichtige boeken, bescheiden en andere gegevensdragers desgevraagd voor raadpleging aan de inspecteur beschikbaar moet stellen. Gesteld kan worden dat de meewerkplichtige een (meer) passieve houding kan aannemen dan geldt voor de inlichtingenplicht, zij het dat ook de inzageplicht (enig) handelen van hem vereist.

De inzageplicht is niet zuiver 'passief' van aard, laat staan dat het een duldplicht zou zijn. Zij omvat elementen van actieve medewerking. Van de meewerkplichtige mag bijvoorbeeld een redelijke inspanning worden verlangd om het gevraagde zo nodig te vergaren.<sup>62</sup> Wanneer de gevraagde documenten zich bijvoorbeeld elders (bij een derde) bevinden, dan kan van de meewerkplichtige worden verlangd dat hij die opvraagt. Ook kan hem worden gevraagd om informatie toegankelijk te maken voor de inspecteur, bijvoorbeeld door een wachtwoord van een computer of pincode van een telefoon te verstrekken.

59 HR 23 september 2005, *BNB* 2006/21 (m.nt. De Bont), r.o. 3.2.

60 Of de beperking van de inzageplicht vanwege 'fair play' ook in de fiscale opsporingssfeer speelt, is bij gebrek aan rechtspraak niet duidelijk. Zo nee, dan wordt dit beginsel naar mijn oordeel uitgehold als wordt overgeschakeld van controle naar opsporing c.q. inbeslagneming op de voet van art. 81 AWR. Fiscale beschouwingen kunnen bij uitstek informatie bevatten die de verdachte en/of diens gemachtigde, zoals een belastingadviseur, kunnen belasten. Daaruit kan bijvoorbeeld volgen dat in de belastingaangifte (bewust) een standpunt is ingenomen, dat voorbij fiscale grensverkenning gaat en (dus) niet pleitbaar is.

61 Zie *Handelingen II* 1951/52, p. 1940, rechterkolom.

62 Zie het slot van het vorige onderdeel.

De inzageplicht kan niet zo worden uitgelegd, dat daaronder ook valt het verstrekken van een op verzoek van de inspecteur alsnog opgemaakte specificatie.<sup>63</sup> Dan gaat het om het vervaardigen van een nieuwe, nog niet bestaande gegevensdrager.

#### *Wettelijk bezitsvermoeden*

Met betrekking tot documenten en andere gegevensdragers, wordt de meewerkplichtige op grond van art. 54 AWR geacht te beschikken over de gegevensdragers waarop de inzagplicht betrekking heeft. Aan deze wettelijke bewijsfictie kan slechts worden ontkomen door aannemelijk te maken dat de afwezigheid of onvolledigheid van de gegevensdragers of de inhoud daarvan, het gevolg is van overmacht, dat wil zeggen een van buiten komend onheil zoals brand, diefstal, virussen, waterschade e.d.<sup>64</sup> Het belang van deze wettelijke (bewijsfictie) is vooral gelegen in de toepassing van processuele sanctie van de omkering van de bewijslast.<sup>65</sup> In internationale verhoudingen betekent het bezitsvermoeden volgens de staatssecretaris van Financiën dat de meerderheidsaandeelhouder een 'middellijk recht' heeft op de boeken en andere bescheiden van haar buitenlandse dochter.<sup>66</sup> In de literatuur is deze opvatting sterk bekritiseerd.<sup>67</sup>

### **13.6.4 Toegangverlening**

Art. 50, lid 1 AWR bepaalt dat degene die een gebouw of grond in gebruik heeft, verplicht is de inspecteur en de door deze aangewezen deskundigen, desgevraagd toegang te verlenen tot alle gedeelten van dat gebouw en alle grond, voor zover dat voor een ingevolge de belastingwet te verrichten onderzoek nodig is. De gebruiker van het gebouw of de grond is bovendien gehouden desgevraagd de aanwijzingen te geven, die voor het onderzoek nodig zijn.<sup>68</sup> Dit zal vaak bestaan in een duiding van (de inrichting en organisatie van) het gebouw of de grond. Toegestaan moet worden dat de inspecteur fysieke gegevens ter controle opneemt. Dit is in de regel zonder verstoring van het bedrijfsproces mogelijk.<sup>69</sup>

#### *Controle in de actualiteit*

De zogenoemde waarneming ter plaatse onderscheidt zich van de andere informatie-verplichtingen, doordat het de inspecteur de mogelijkheid verschaft te controleren in de actualiteit. De zichtwaarneming stelt de inspecteur in staat onder meer te controleren hoeveel personen op een zeker moment werkzaam zijn in een bedrijf (en in welke hoedanigheid), de voorraden op te nemen en het werkelijke gebruik van bedrijfsruimten na

63 HR 28 november 1923, B. nr. 3324 (betreffende de oorlogswinstbelasting). De redactie van de *Vakstudie Alg. Deel* is van oordeel dat het verstrekken van een specificatie veelal wel kan worden gebracht onder het verstrekken van gegevens als bedoeld in art. 47, lid 1, aanhef en onderdeel a AWR (zie aant. 31 bij art. 47 AWR).

64 *Kamerstukken II* 1990/91, 21 287, nr. 5, p. 13. Betreffende overmacht zie men bijvoorbeeld Hof Amsterdam 8 augustus 1989, *Futd* 1989-1617; *FED* 1990/122, p. 349-353; Hof Amsterdam 29 juni 2005, *V-N* 2006/73, p. 13-17 en HR 27 januari 2006, *BNB* 2006/191 (m.nt. De Bont). Uit de wetsgeschiedenis volgt dat het begrip 'overmacht' dezelfde betekenis heeft als in art. 40 Sr (zie *Kamerstukken II*, 1991/92, 21 287, nr. 8, p. 10).

65 Zie daarover § 14.3.2.1 hierna.

66 Resolutie 12 augustus 1985, nr. 585-17 771, *BNB* 1985/298.

67 Zie onder meer Daniëls 1986, p. 213 e.v.; Prast 1986, p. 90 e.v.; en Wisselink 1988, p. 75 e.v.

68 Art. 50, vierde lid, AWR.

69 *Kamerstukken II*, 1988/89, 21 287, nr. 3, p. 22 en *Kamerstukken II* 1990/91, 21 287, nr. 5, p. 21 en 22.

te gaan. Min of meer los hiervan staat dat art. 50 AWR voor de belastingheffing van belang zijnde taxaties van onroerende zaken mogelijk maakt.<sup>70</sup>

#### *Moment toegangverlening*

De gevraagde toegang tot het gebouw of de grond moet vanwege art. 50, lid 2 AWR, worden verleend tussen acht uur 's ochtends en zes uur 's avonds, met uitzondering van zaterdag, zondagen en algemeen erkende feestdagen. In het verlengde daarvan legt art. 50, lid 3 AWR vast dat indien het gebouw of de grond wordt gebruikt voor het uitoefenen van een bedrijf, een zelfstandig beroep of een werkzaamheid als bedoeld in art. 52, lid 1 AWR (zie § 13.6.5 hierna) en voor zover het redelijkerwijs niet mogelijk is het onderzoek te doen plaatsvinden gedurende de in het tweede lid bedoelde uren, de gevraagde toegang wordt verleend tijdens de uren waarin het gebruik voor de uitoefening van dat bedrijf, dat zelfstandig beroep of die werkzaamheid daadwerkelijk plaatsvindt.<sup>71</sup>

#### *Binnentreden woning zonder toestemming alleen na machtiging*

De bevoegdheid van de inspecteur om een gebouw of grond te betreden, is niet beperkt tot kantoor- en bedrijfsruimten. Voor het binnentreden in een woning zonder toestemming van de bewoner, zijn nadere voorschriften gegeven in de Algemene wet op het binnentreden. Voor strafvorderlijke doeleinden is het binnentreden zonder toestemming van de bewoner slechts mogelijk met een schriftelijke machtiging van kortweg de OvJ.<sup>72</sup>

#### *Geen doorzoekingsbevoegdheid*

De waarneming ter plaatse strekt ertoe de inspecteur in staat te stellen de (fysieke) situatie op een bepaald moment op te nemen. Dit sluit het (actief) doorzoeken van een gebouw of grond uit. Het zonder toestemming doorzoeken van bijvoorbeeld archiefkasten valt niet binnen de reikwijdte van het onderzoek op de voet van art. 50 AWR.<sup>73</sup>

### **13.6.5 Administratie- en bewaarplicht**

De in art. 52 AWR vastgelegde administratie- en bewaarplicht strekken tot de controleerbaarheid van de eigen fiscale aangelegenheden en die van derden op de voet van art. 53 AWR. Als administratieplichtigen worden aangemerkt lichamen die al dan niet commerciële of belastbare activiteiten verrichten, en bepaalde (categorieën) natuurlijke personen. De administratie- en bewaarplicht in art. 52 AWR zijn niet van toepassing op particulieren.<sup>74</sup>

#### *Omvang administratieplicht*

Administratieplichtigen zijn gehouden van hun vermogenstoestand en van alles betreffende hun bedrijf, zelfstandig beroep of werkzaamheid, naar de eisen van dat bedrijf,

70 Vgl. Kamerling 2006, p. 138, en *Kamerstukken II* 1990/91, 21 287, nr. 5, p. 16 en 21.

71 Art. 50, lid 3, AWR.

72 Besluit Stc. Fin. 22 september 1994, nr. AFZ94/4624M, V-N 1994, p. 3105.

73 *Kamerstukken II* 1990/91, 21 287, nr. 5, p. 16 en 21. Buiten situaties van een verdenking van een strafbaar feit kan de burgemeester op grond van art. 5:27 Awb en art. 149a Gemeentewet een machtiging tot binnentreden in een woning geven voor doeleinden van bestuurlijke handhaving, openbare orde of veiligheid etc.

74 Dit met uitzondering van hen die een werkzaamheid in de zin van afdeling 3.4 van de Wet IB 2001 verrichten. Dit kan worden gerelativeerd, omdat zij wel de bewijslast dragen voor fiscale aftrekposten.

dat zelfstandig beroep of die werkzaamheid een administratie te voeren en het geadministreerde zodanig te bewaren dat uit de administratie op elk moment de rechten en plichten van de administratieplichtige blijken, evenals de gegevens die overigens voor de belastingheffing van belang zijn.<sup>75</sup> Het begrip 'administratie' wordt niet in de AWR of enige andere belastingwet gedefinieerd.<sup>76</sup> Uit de wetsgeschiedenis volgt dat deze term is bedoeld een open norm te zijn, in de zin dat bij de toepassing daarvan in voorkomende gevallen de nodige flexibiliteit in acht wordt genomen.<sup>77</sup> De administratieplichtige heeft aldus een zekere vrijheid om zijn administratie naar eigen inzicht in te richten en te voeren, terwijl aard, omvang, complexiteit e.d. van een bedrijf medebepalend zijn voor de eisen die aan een administratie worden gesteld.<sup>78</sup>

Uit art. 52, lid 1 AWR volgt dat de administratieplichtige in ieder geval gehouden is te administreren 'de gegevens betreffende zijn vermogenstoestand en alles betreffende zijn bedrijf, zelfstandig beroep of werkzaamheid, naar de eisen van dat bedrijf, dat zelfstandige beroep of die werkzaamheid'. Een administratie omvat dan ook meer dan alleen een boekhouding waaruit de financiële resultaten van de administratieplichtige blijken. Elk gegeven dat de administratieplichtige heeft ontvangen, verzonden of vastgelegd, valt daaronder, mits – en dat is tegelijk de grens van deze informatieverplichting – dat gegeven voor de belastingheffing van belang is. Tot de administratie behoren ook de vastlegging van bestuurs- en beheersdaden, de beschrijving van de interne organisatie, het interne berichtenverkeer en al wat daarmee samenhangt en overigens de inhoud van archieven, zowel als een beschrijving van de organisatie en de inhoud daarvan.<sup>79</sup> Onjuiste of valse stukken zijn niet van de bewaarplicht uitgezonderd.<sup>80</sup>

#### *Bewaren administratie; termijn*

Voor zover bij of krachtens de belastingwet niet anders is bepaald, is de bewaartermijn van de tot de administratie behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdragers zeven jaar.<sup>81</sup> Niet duidelijk is wanneer de bewaartermijn precies begint te lopen. In de literatuur is bepleit dat bepalend is de actuele waarde van de gegevensdragers voor de bedrijfsvoering.<sup>82</sup> Vooral bij houdsterstructuren en zogenoemde vaste inrichtingen en vertegenwoordigers komt de vraag aan de orde op welke plaats de administratie bewaard moet worden. art. 52 AWR legt geen beperkingen op, anders dan dat de administratie op zodanige wijze moet worden bewaard dat uit de administratie op elk moment de rechten

75 Art. 52, lid 1 en lid 4, AWR. Uit de jurisprudentie volgt dat ook onjuiste of valse stukken onder de bewaarplicht vallen (zie HR 22 februari 2005, *NTFR* 2005/351). Vgl. Pechler 2006, p. 77.

76 De wetsgeschiedenis maakt een onderscheid tussen het begrip 'administratie' als proces enerzijds en het product van dit proces anderzijds (zie *Kamerstukken II* 1988/89, 21 287, nr. 3, p. 12).

77 *Kamerstukken II*, 1988/89, 21 287, nr. 3, p. 10. Over de administratieplicht zie men uitgebreid A-G Wattel, conclusie bij HR 21 september 2005, *BNB* 2006/21 (m.nt. De Bont).

78 *Kamerstukken II*, 1988/89, 21 287, nr. 3, p. 10. Zie nadien *Kamerstukken II*, 1991/92, 21 287, nr. 8, p. 13.

79 *Kamerstukken II*, 21 287, nr. 3, p. 3-5.

80 HR 22 februari 2005, *NTFR* 2005/351 (m.aant. Thomas).

81 De algemene fiscale bewaartermijn van zeven jaar laat onverlet dat in bijzondere fiscale wetgeving een langere of kortere termijn kan zijn voorgeschreven. Dat is bijvoorbeeld het geval voor de heffing van omzetbelasting ter zake van onroerende zaken (negen jaar volgend op het jaar waarin de ondernemer het goed is gaan gebruiken) en in het kader van de sociale zekerheidswetgeving (voor de loonadministratie geldt een bewaartermijn van vijf jaar).

82 Zie Kamerling/Kloosterman 2005, p. 14.

en plichten van de administratieplichtige blijken, en de gegevensdragers zodanig worden bewaard dat controle daarvan binnen redelijke termijn mogelijk is (art. 52, lid 6 AWR). De invulling hiervan is casusspecifiek.

### 13.6.6 *Identificatieplichten*

In afdeling 2, hoofdstuk VIII van de AWR zijn enkele identificatieplichten ten dienste van de belastingheffing vastgelegd. In art. 47, lid 3 AWR is vastgelegd dat een ieder die de leeftijd van veertien jaar heeft bereikt, verplicht is om op vordering van de inspecteur onmiddellijk een identiteitsbewijs ter inzage aan te bieden, indien dit van belang kan zijn voor de belastingheffing te zijnen aanzien.<sup>83</sup> De inspecteur zal van deze bevoegdheid vooral gebruik willen maken voor loonbelasting- en premiedoeleinden en in het kader van waarnemingen ter plaatse als bedoeld in art. 50 AWR.

#### *Identificatieplicht voor administratieve doeleinden*

In art. 47b AWR is een identificatieplicht vastgelegd die dient ter vaststelling van de identiteit van (potentieel) belastingplichtigen ter uitvoering van de belastingwet. Het eerste lid regelt een identificatieplicht in het kader van de toekenning van een burgerservicenummer.<sup>84</sup> Ieder die de inspecteur verzoekt hem een nummer toe te kennen, dan wel een hem toegekend nummer aan hem bekend te maken, ter vaststelling van zijn identiteit gehouden is een document als bedoeld in art. 1, lid 1, onder 1° tot en met 3°, van de WID aan de inspecteur ter inzage te verstrekken. De inspecteur neemt de aard en het nummer van dat document op in de administratie.

Art. 47b, lid 2 AWR regelt nog een identificatieplicht tegenover professionele vermogensbeheerders (banken, verzekeraars, effectenbeheerders e.d.) in verband met de (periodieke) rendementvermelding van gegevens door die vermogensbeheerders aan de Belastingdienst.<sup>85</sup> Dit betreft de opgave van een burgerservicenummer.

### 13.6.7 *Derdenonderzoek*

#### 13.6.7.1 *Verplichtingen ten dienste van de belastingheffing van derden*

Het gebruik van inlichtingen en gegevens die belastingplichtigen zelf aan de Belastingdienst hebben verstrekt, maakt de belastingheffing gevoelig voor misbruik en oneigenlijk gebruik. Een adequate uitvoering van de belastingwet vereist dat de Belastingdienst informatie kan vergaren en verifiëren bij anderen dan de belastingplichtige. De van derden verkregen

<sup>83</sup> Art. 1, lid 1 WID, wijst de documenten aan die kunnen dienen ter vaststelling van de identiteit van personen. Het betreft onder meer een geldig reisdocument (paspoort) en een geldig rijbewijs.

<sup>84</sup> Zie art. 2, lid 1, onderdeel j AWR. Daarin wordt bepaald dat daaronder moet worden verstaan het nummer waaronder een natuurlijke persoon is geregistreerd bij de Belastingdienst, welk nummer tevens dient als registratienummer voor de verzekerde en de uitkeringsgerechtigde bij de uitvoering van de wettelijke voorschriften inzake sociale zekerheid.

<sup>85</sup> Zie over deze rendementsplicht het volgende onderdeel.

contra-informatie stelt de dienst in staat om onafhankelijk van de belastingplichtige vast te stellen of hij de belastingwet juist en volledig naleeft.<sup>86</sup>

De gehoudenheid van (bepaalde) belastingplichtigen om informatie over derden te verstrekken, is geregeld in art. 53 AWR. In het eerste lid is vastgelegd dat de verplichtingen in art. 47 en 48 tot en met 50 AWR van overeenkomstige toepassing zijn ten behoeve van de belastingheffing van derden (sub a) en de heffing van de belasting waarvan de inhouding aan hen is opgedragen (sub b)<sup>87</sup>. De medewerking op de voet van art. 53 AWR betreft enkel de in art. 52 AWR genoemde administratieplichtigen. Dit sluit in ieder geval particulieren uit van de verplichting om de inspecteur informatie over derden te verstrekken.

#### *Heffingsbelang in derdenverhoudingen*

De analoge toepassing van art. 47 AWR op het derdenonderzoek brengt met zich mee dat het heffingsbelang in art. 47 moet worden vertaald naar de in art. 53 AWR geregelde medewerking ten dienste van de belastingheffing van derden. Het voor de belastingheffing van derden 'van belang kunnen zijn', veronderstelt volgens het persbericht van het Ministerie van Financiën van 28 juni 1996, nr. 96/110, dat zich bij de derde waarop de controle zich richt een fiscaal relevant feit heeft voorgedaan, althans dat een dergelijke gebeurtenis redelijkerwijs is te verwachten.<sup>88</sup> Aangenomen moet worden dat het begrip 'derden' in ieder geval ziet op de rechtstreekse relaties van de in art. 53 AWR bedoelde administratieplichtigen.<sup>89</sup> Mogelijk ziet het ook op relaties van die relaties.<sup>90</sup>

#### *Medewerking op verzoek en uit eigen beweging*

Ook voor het derdenonderzoek op de voet van art. 53 AWR geldt als uitgangspunt dat de medewerking desgevraagd moet worden verleend. Vanwege het massale karakter van het heffings- en invorderingsproces zijn kort gezegd (professionele) vermogensbeheerders zoals banken, verzekeraars en effectenbeheerders administratieplichtigen<sup>91</sup> op grond van art. 53, lid 2 en 3 AWR, met ingang van 1 januari 2001 verplicht uit eigener beweging periodiek bepaalde gegevens over cliënten aan de Belastingdienst te verstrekken, dus zonder dat daaraan een verzoek van de inspecteur ten grondslag ligt. Deze renseigneringsplicht betreft

86 In welke mate de Belastingdienst behoefte zal hebben aan contra-informatie, zowel kwalitatief als kwantitatief, is casusspecifiek. Ik noem hier de controlecapaciteit, het controlebeleid, de aard en inhoud van fiscale voorschriften en de feitelijke grondslag waarop deze voorschriften zich richten.

87 Omdat de inhoudingsplichtige niet ook de belastingplichtige is, gelden de verplichtingen van art. 47 AWR op grond van het bepaalde in art. 53 AWR ook voor de inhoudingsplichtige, indien en voor zover de op grond van art. 47 AWR verlangde medewerking van belang kan zijn voor de heffing van de door hem in te houden en af te dragen belasting.

88 Persbericht van het Ministerie van Financiën van 28 juni 1996, nr. 96/110, V-N 1996, p. 2591.

89 Zie Wattel 1989, p. 102, die meent dat de administratieplichtige die op de voet van art. 53 AWR wordt gevraagd medewerking te verlenen aan een derdenonderzoek, tot die derden in een commerciële relatie zou moeten staan.

90 Zie Rb. 's-Gravenhage 28 december 1989, FED 1990/306. Daarin overweegt de rechtbank dat het begrip 'derden' op grond van rechtspraak niet uitsluitend ziet op de rechtstreekse relaties van de in art. 53 AWR bedoelde administratieplichtigen, maar ook op relaties van die relaties. Anders: Hamer 1990, p. 201-209.

91 Zie art. 10.8 Wet IB 2001 jo. art. 22, lid 1 Uitv.besl. Wet IB 2001. De derdenverplichtingen van financiële instellingen worden uitgebreid besproken in Bijl de Vroe/Wijsman 2007 en Bijl de Vroe/Wijsman 2008.



onder meer rekeninginformatie en informatie betreffende bepaalde verzekeringen. Ik laat dit verder onbesproken.<sup>92</sup>

#### *Potentiële zelfbelasting bij derdenonderzoeken*

De administratieplichtige die desgevraagd medewerking verleent aan een derdenonderzoek, kan zichzelf daardoor belasten. Uit verstrekte inlichtingen en/of documenten kan bijvoorbeeld blijken dat hij een fiscaal voorschrift heeft overtreden. Vgl. de leverancier die wordt gevraagd mee te werken aan een onderzoek naar de aanvaardbaarheid van de door haar afnemer verantwoorde inkopen. Uit het onderzoek kan volgen dat niet alleen de afnemer, maar ook de leverancier bepaalde transacties (opzettelijk) niet in diens administratie heeft verantwoord.

Ik wijs hier ook op art. 5:1, lid 2 Awb. Daarin is vastgelegd dat een bestuurlijke boete zowel aan de pleger als aan een medepleger kan worden opgelegd. Naast de belastingplichtige zelf (als pleger) kan dus ook de belastingadviseur (als medepleger) worden beboet in verband met de overtreding van een voorschrift.<sup>93</sup> In belastingzaken kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een belastingadviseur die in nauwe samenwerking met de belastingplichtige, een onjuiste aangifte opstelt en indient. Het fiscaal boeterecht is door de invoering van art. 67o AWR per 1 januari 2014 uitgebreid met nieuwe deelnemingsvormen, te weten doen plegen, uitlokken en medeplichtigheid.

Het derdenonderzoek komt in het vervolg min of meer terloops aan de orde. Deze geringe aandacht steunt op twee overwegingen. De eerste is dat de kans op gedwongen zelfbelasting waarschijnlijk groter is, wanneer de eigen belastingaangelegenheden voorwerp van onderzoek zijn. De tweede overweging is dat de nemo tenetur-problematiek niet wezenlijk verschilt naar gelang sprake is van een onderzoek naar de eigen belastingaangelegenheden of die van derden. In het laatste geval kan wel het fiscaal verschoningsrecht een rol spelen.

#### *13.6.7.2 Beperkte(re) meewerkplicht 'klassieke' geheimhouders*

In art. 51 AWR is vastgelegd dat voor een weigering om te voldoen aan de in de art. 47, 47a, 47b, 48 en 49 AWR omschreven verplichtingen, niemand zich met vrucht kan beroepen op de omstandigheden dat hij uit enigerlei hoofde tot geheimhouding verplicht is.<sup>94</sup> Hierop sluit aan het fiscaal verschoningsrecht ex art. 53a AWR. In het kader van een derdenonderzoek kunnen bepaalde 'klassieke' geheimhouders zich op dit recht beroepen. Het belang hiervan voor de nemo tenetur-problematiek is vooral dat de advocaat die de verdachte in fiscale boetezaken (hierna ook: de (fiscale) boeteling)<sup>95</sup> bijstaat, mogelijk belastende informatie die hij van zijn cliënt (of anderszins) heeft verkregen, niet hoeft te delen met de inspecteur.

<sup>92</sup> Hetzelfde geldt voor de informatieverstrekking door overheidsinstanties ex art. 55 AWR.

<sup>93</sup> Zie hierover nader Vennix 2009 en Van de Kerkhof 2009.

<sup>94</sup> Zie onder meer HR 23 januari 1965, V-N 1966, p. 91 en Hof Arnhem 5 februari 1986, BNB 1987/210.

<sup>95</sup> Met het begrip 'verdachte' heb ik in deze studie niet alleen het oog op de verdachte in strafrechtelijke zin, maar ook degene die ervan wordt verdacht een bestuurlijk beboetbare overtreding te hebben begaan ofwel de 'boeteling'. Ik zal deze begrippen door elkaar heen, samen gebruiken.



*Doorwerking verschoningsrecht naar de eigen belastingaangelegenheden*

In de praktijk zal een verschoningsgerechtigde zich in het kader van een onderzoek naar de eigen belastingaangelegenheden op een hem toekomend wettelijk verschoningsrecht willen beroepen.<sup>96</sup> De rechtspraak is aanleiding te vermoeden dat de belastingkamer van de HR dit beroep op het verschoningsrecht zal verwerpen.<sup>97</sup> De status van verschoningsgerechtigde kan wel van invloed zijn op de vraagstelling door de inspecteur.<sup>98</sup> Gedacht kan worden aan een omzetbelastingcontrole, waarbij een advocaat of notaris wordt gevraagd aan te geven aan welke personen diensten zijn verleend en waar die cliënten woonachtig of gevestigd zijn; bijvoorbeeld om vast te stellen of het 0%-tarief juist is toegepast. Goed voorstelbaar is dat de verschoningsgerechtigde dan geen inzicht hoeft te geven in de identiteit van zijn cliënten, maar kan volstaan met hun woon- of vestigingsplaats. Sterker, redelijke belangenafweging uit hoofde van behoorlijk bestuur, duidt daarop.<sup>99</sup>

*Informeel verschoningsrecht*

Ik wijs volledigheidshalve op § 13.3.2.3 hiervoor. Daarin kwam kort gezegd ter sprake dat het beginsel van fair play verzet zich ertegen dat de inspecteur van zijn bevoegdheid ex art. 47 AWR gebruik maakt om kennis te krijgen van rapporten en andere geschriften van derden, voor zover zij ten doel hebben de fiscale positie van de belastingplichtige te belichten of hem daarover te adviseren.

**13.6.8 Informatieverstrekking in bezwaar en beroep**

De toezichtsbevoegdheden op de voet van art. 47 e.v. AWR gelden onverkort in de bezwaar-fase, dus nadat de inspecteur een belastingaanslag of een andere voor bezwaar vatbare beschikking heeft opgelegd. Mij dunkt dat de informatiebeschikking in art. 52a AWR hierin geen verandering brengt; ook niet wanneer het bezwaar tegen deze beschikking is gericht. Denkbaar is dat een informatieverzoek ten behoeve van de beoordeling van dat bezwaar opnieuw leidt tot een voor bezwaar vatbare informatiebeschikking (namelijk wanneer de betrokkene ook dat verzoek onbeantwoord laat).

*Beginselen van behoorlijk procesrecht beperken bevoegdheidsuitoefening in de beroepsfase*

Naar de tekst van de wet zouden de bevoegdheden ex art. 47 AWR e.v. ook kunnen worden uitgeoefend nadat de belanghebbende (tegen een uitspraak op bezwaar) in beroep is gekomen bij de belastingrechter. De beginselen van behoorlijk procesrecht beletten dit. Uit de uitspraak van de belastingkamer van 10 februari 1988, nr. 23 925, volgt dat een belanghebbende niet meer kan worden gedwongen om op grond van art. 47 e.v. AWR mee

96 Vgl. art. 165 en 218 Sv. Het in art. 53a AWR vastgelegde verschoningsrecht is niet of nauwelijks weigeringsgrond voor medewerking van verdachten in punitieve zaken die de eigen belastingaangelegenheden betreffen, nu dat recht naar de letter is beperkt tot derdenonderzoeken.

97 Vgl. HR 27 maart 1940, B. nr. 7138. Daarin oordeelt de HR dat een advocaat zich voor een weigering om te voldoen aan de verplichting ingevolge art. 70 en 74 Wet IB 1914, niet met vrucht kon beroepen op een beslissing van de Raad van Toezicht en Discipline, dat hij de boeken van zijn praktijk niet mocht tonen, noch daarvan inzage mocht verstrekken. Zie nadien HR 23 januari 1965, NJ 1965, 388.

98 Vgl. Hof 's-Gravenhage 6 september 1990, NJ 1992, 288.

99 Die belangenafweging kan echter ook ertoe leiden dat bij twijfel over de woon- of vestigingsplaats, meer of andere informatie wordt verstrekt.

te werken aan de bewijslevering in zijn eigen zaak.<sup>100</sup> Wel kan de rechter toestaan dat een boekenonderzoek (en meer in het algemeen de bevoegdheidsuitoefening ex art. 47 AWR) plaatsvindt, wanneer die verzoekt om de gevraagde gegevens te verstrekken (art. 8:45 Awb) of het beroep is ingesteld omdat de inspecteur niet tijdig uitspraak op het bezwaarschrift heeft gedaan (art. 27a AWR).<sup>101</sup>

Gelet op de uitspraak van de belastingkamer van de HR van 23 september 1992, nr. 28 388, is na het instellen van beroep wel toegestaan dat de inspecteur in verband met de beroepszaak een onderzoek bij derden instelt.<sup>102</sup>

### **13.7 Meldplichten betreffende onjuistheden in de aangifte of verstrekte informatie**

#### **13.7.1 Inleiding**

De gehoudenheid van belastingplichtigen om de Belastingdienst informatie over de eigen belastingaangelegenheden te verstrekken, is niet beperkt tot het doen van belastingaangifte en informatieverstrekking ex art. 47 e.v. AWR. In bepaalde gevallen zijn zij gehouden de inspecteur mededeling te doen, wanneer hen bekend is of wordt dat eerder door hen verstrekte informatie (in de aangifte of anderszins) onjuist en/of onvolledig is. Dit betreft het correctiebericht voor de loonbelasting ex art. 28a Wet LB (zie § 13.7.2) en de mededelingsplicht op grond van art. 10a AWR (§ 13.7.3). Deze verplichtingen dragen bij aan de handhaving van de belastingwet en ondersteunen het nalevingstoezicht.

#### **13.7.2 Correctiebericht loonbelasting**

Met ingang van 1 januari 2006 is de (gewezen) inhoudingsplichtige op grond van art. 28a Wet LB verplicht om alsnog juiste en volledige gegevens te verstrekken, wanneer hij constateert dat een aangifte onjuist of onvolledig is gedaan en niet bij latere aangifte in dat jaar is hersteld.<sup>103</sup> Meer precies gaat het om loonbelastingaangiften over een tijdvak in een verstreken kalenderjaar, die niet bij latere aangifte in dat jaar zijn hersteld. De verplichting om alsnog juiste en volledige gegevens te verstrekken, betreft enkel constatering die binnen vijf jaren na het einde van dat kalenderjaar worden gedaan. Dit vanwege de naheffingstermijn in art. 20 AWR.

De gegevensverstrekking door middel van een zogenoemde correctiebericht vindt gelijktijdig plaats met de aangifte over het eerstvolgende of daaropvolgende tijdvak. Wanneer de aangiftetermijn nog niet is verstreken op het moment dat de onjuistheid of onvolledigheid wordt geconstateerd, dan moet de inhoudingsplichtige opnieuw aangifte doen en daarbij de verbeterde gegevens opnemen.

<sup>100</sup> HR 10 februari 1988, *BNB* 1988/160 (m.nt. Hofstra).

<sup>101</sup> Davits e.a. 2011, p. 43.

<sup>102</sup> HR 23 september 1992, *BNB* 1992/389. Zie nader *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 4 bij art. 47 AWR.

<sup>103</sup> Aan de in het artikel opgenomen delegatiebevoegdheid is uitvoering gegeven in het besluit van de staatssecretaris van Financiën van 21 maart 2012, nr. DB2012/68M (Regeling gegevensuitvraag loon-aangifte), *Stcrt.* 2012, 6030.

Ook kan de Belastingdienst fouten (vergissingen) constateren en de inhoudingsplichtige verzoeken (binnen de aangiftetermijn) dan wel verplichten (buiten de aangiftetermijn) om deze fouten te verbeteren en de benodigde informatie (nogmaals) aan te leveren.<sup>104</sup>

#### *Sanctiedreiging*

Op grond van art. 28b Wet LB 1964 kan een bestuurlijke boete van maximaal € 1.230 worden opgelegd bij het niet, niet tijdig, niet juist of onvolledig doen van een correctiebericht. De bevoegdheid tot het opleggen van een bestuurlijke boete vervalt na vijf jaar, tenzij de inspecteur de fout constateerde en de inhoudingsplichtige verplichtte een correctiebericht in te sturen. Dan is de verjaringstermijn één jaar.<sup>105</sup>

### **13.7.3 Mededelingsplicht**

Art. 10a is met ingang van 1 januari 2012 opgenomen in hoofdstuk II van de AWR. Dit hoofdstuk draagt als titel 'Aangifte'. Het ziet daarmee zowel op de heffing bij wege van aanslag (hoofdstuk III) als op de heffing bij wege van voldoening of afdracht op aangifte (hoofdstuk IV). De in art. 10a AWR geregelde mededelingsplicht vertoont samenhang met de bepalingen betreffende de verplichtingen ten dienste van de belastingheffing in afdeling 2, hoofdstuk VIII van de AWR. De verplichting tot het verstrekken van informatie op basis van art. 10a AWR wijkt hiervan af, doordat hiervoor geen voorafgaand verzoek van de inspecteur nodig is.

Meer precies dwingt art. 10a de betrokkene onder omstandigheden terug te komen van eerder door hem aan de Belastingdienst verstrekte informatie, zodra hij met de onjuistheid daarvan bekend word en voordat de inspecteur de onjuistheid of onvolledigheid (vermoedelijk) op het spoor komt.<sup>106</sup> In art. 10a, lid 3 AWR is een delegatiebepaling opgenomen die het voor de staatssecretaris van Financiën mogelijk maakt om de gevallen waarin de verplichting van art. 10a, lid 1 of 2 AWR geldt aan te wijzen.<sup>107</sup>

#### *Sanctiedreiging*

In art. 10a, lid 3 AWR is ook een delegatiebepaling opgenomen die het voor de staatssecretaris van Financiën mogelijk maakt om het niet nakomen van de mededelingsplicht ex van art. 10a, lid 1 of 2 AWR geldt, te beboeten.<sup>108</sup>

<sup>104</sup> Zie nader *Vakstudie Loonbelasting*, aant 1 e.v. bij art. 28a Wet LB.

<sup>105</sup> Zie nader *Vakstudie Loonbelasting*, aant 1 e.v. bij art. 28b Wet LB.

<sup>106</sup> Dit geldt voor suppletieaangiften in de omzetbelasting (art. 15 Uitv. besl. OB 1968), de zogenoemde verklaring 'uitsluitend zakelijk gebruik' voor bestelauto's (art. 9 Uitv. besl. LB 1965 en art. 12bis Uitv. besl. IB 2001), de verklaring 'geen privégebruik' voor de auto van de zaak (art. 8 Uitv. besl. LB 1965), en de bestrijding van de zogenoemde Edelweissroute (art. 10c Uitv. besl. Sw 1956).

<sup>107</sup> Van deze delegatiebepaling is gebruikgemaakt in art. 8 Uitv. besl. LB 1965 (inzake de verklaring geen privégebruik auto), art. 9 Uitv. besl. LB 1965 en art. 12bis Uitv. besl. IB 2001 (inzake de verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto), art. 10c Uitv. besl. SW 1956 (inzake de bestrijding van de Edelweissroute) en art. 15 Uitv. besl. OB 1968 (inzake de suppletieaangifte).

<sup>108</sup> Van deze delegatiebepaling is gebruik gemaakt in diverse leden van de in de vorige noot genoemde artikelen. Ik volsta met een verwijzing.

## 13.8 Horizontaal toezicht

### 13.8.1 Korte karakterisering<sup>109</sup>

Anders dan geldt voor verticaal toezicht, steunt horizontaal toezicht niet op enig wettelijk voorschrift, maar op een handhavingsconvenant dat de Belastingdienst met bepaalde categorieën individueel belastingplichtige ondernemers of – voor de MKB-sector – een koepelorganisatie of dienstverlener afsluit.<sup>110</sup> In het convenant worden afspraken gemaakt over de wijze waarop de Belastingdienst zijn (wettelijke) toezichtsbevoegdheden zal uitoefenen en hoe de belastingplichtige zich tegenover hem zal gedragen. Daarbij streeft de Belastingdienst naar een gelijkwaardiger relatie met de belastingplichtige dan geldt voor het klassiek (verticaal) toezicht. Hierbij zij opgemerkt dat het (rechts)karakter van het handhavingsconvenant – privaat- of publiekrechtelijk – niet duidelijk is.<sup>111</sup>

#### *Melden potentiële risico's op grond van het handhavingsconvenant*

In het convenant verplicht de belastingplichtige zich tegenover de Belastingdienst om potentiële fiscale risico's van enige betekenis vóór het indienen van de belastingaangifte aan de inspecteur kenbaar te maken. Hier staat tegenover een snelle standpuntbepaling van de inspecteur ten aanzien van de kwalificatie van die risico's. Bij deze toezichtsvorm is wederzijds vertrouwen essentieel.<sup>112</sup> Idealiter zou controle achteraf van de ingediende belastingaangifte praktisch overbodig worden.

### 13.8.2 Samenloop met verticaal toezicht

In de praktijk betekent het uitgaan van vertrouwen niet dat toetsing en controle overboord worden gezet. Binnen horizontaal toezicht blijft de aandacht voor en correctie van non-compliant gedrag onverminderd bestaan.<sup>113</sup> Beide toezichtsvormen kunnen naast elkaar bestaan. Horizontaal toezicht kan wel van invloed zijn op de wijze waarop het verticaal toezichtsonderzoek plaatsvindt. Vgl. Oenema die meent dat de wettelijke toezichtsbevoegdheden blijven gelden, maar dat de inspecteur terughoudendheid moet zijn in het gebruik van die bevoegdheden. Het 'willekeurig' gebruikmaken daarvan kan het wederzijds vertrouwen waarop horizontaal toezicht steunt, frustreren.<sup>114</sup>

De uitoefening van toezichtsbevoegdheden kan worden beperkt in het handhavingsconvenant zelf of anderszins. Dit kan bijvoorbeeld gebeuren vanwege de schending van één of meer beginselen van behoorlijk bestuur of behoorlijk procesrecht. Vgl. de situatie waarin de inspecteur de betrokkene ondubbelzinnig toezegt bepaalde belastingaangiften of jaren

<sup>109</sup> Zie over horizontaal toezicht in belastingzaken uitgebreid Oenema 2014.

<sup>110</sup> Ook overheidsinstanties komen in aanmerking voor horizontaal toezicht. Particulieren zijn van deze toezichtsvorm uitgezonderd.

<sup>111</sup> Oenema/Van der Enden 2013.

<sup>112</sup> Oenema 2010, onderdeel 1.

<sup>113</sup> Ook zal het noodzakelijk blijven om zicht te houden op de risico's van dergelijk gedrag en de wijze waarop zo spoedig mogelijk en met voldoende betrouwbaarheid kan worden bepaald of het gedrag gewenst is. Zie Berkhout/Van Engers 2012, onderdeel 2.

<sup>114</sup> Oenema 2010, onderdeel 1.

niet meer te controleren. De belastingplichtige mag aan een dergelijke toezegging als regel het vertrouwen ontleen dat de inspecteur daarover dan niet alsnog zal vragen zal stellen.

#### *Gereguleerde zelfcontrole*

Oenema en Van der Enden bepleiten een derde variant van fiscaal toezicht, namelijk gereguleerde zelfcontrole.<sup>115</sup> Deze variant steunt op een normenkader voor de interne beheersingssystemen van de belastingplichtige onderneming. Een belastingplichtige die aantoont dat bedrijfsadministratieve systemen deugdelijk kunnen waarborgen dat er een bij de belastingwet voorziene aangifte wordt ingediend, kan een beroep doen op zogenoemde fiscale zelfcontrole. Volgens schrijvers staat deze toezichtsvariant tussen het (klassieke) verticale toezicht en het (nieuwe) horizontale toezicht. Hij beoogt de rechten van belastingplichtigen beter te waarborgen, terwijl medewerkers van de Belastingdienst heldere kaders krijgen om de mate en intensiteit van het (nog) vereiste toezicht afhankelijk te stellen van de interne beheersingssystemen van de belastingplichtige.

### **13.9 Samenvatting en conclusies**

#### *Fiscale rechtshandhaving; handhavingsmiddelen*

Bij wijze van inleiding tot dit nationale deel heb ik in dit hoofdstuk een korte schets gegeven van het (juridische) handhavingskader waarbinnen de nemo tenetur-problematiek in punitieve belastingzaken zich beweegt. Voor zover van belang voor deze studie vallen de handhavingsmiddelen die de overheid ten dienste staan om de nakoming door burgers van hun fiscale verplichtingen te waarborgen uiteen in het toezicht op de naleving van fiscale voorschriften enerzijds en bestuurlijke en strafrechtelijke sanctiedreiging en -oplegging anderzijds. In dit hoofdstuk stond het fiscaal nalevingstoezicht centraal.

#### *Verticaal toezicht*

Het nalevingstoezicht in belastingzaken door de inspecteur en de door hem gemandateerde belastingambtenaren, steunt in belangrijke mate op de informatieverstrekking door burgers. De wettelijke grondslag voor het (verticaal) toezichtsonderzoek in belastingzaken zijn de bij de aangifte komende (informatie)verplichtingen in art. 47 e.v. AWR. De inlichtingen- en inzageplicht zijn de belangrijkste verplichtingen. Andere verplichtingen zijn de identificatieplicht, de verplichting tot toegangverlening tot gebouwen en gronden en de administratie- en bewaarplicht.

#### *Meldplichten betreffende onjuistheden in de aangifte of verstrekte informatie*

De gehoudenheid van belastingplichtigen om de inspecteur informatie over de eigen belastingaangelegenheden te verstrekken, is niet beperkt tot het doen van belastingaangifte en informatieverstrekking in het kader van verticaal (nalevings)toezicht. In bepaalde gevallen zijn zij gehouden de inspecteur uit eigen beweging mededeling te doen, wanneer hen bekend is of wordt dat eerder door hen verstrekte informatie (in de aangifte of anderszins) onjuist en/of onvolledig is. Deze meldplichten betreffen het correctiebericht voor de loonbelasting ex art. 28a Wet LB en de mededelingsplicht ex art. 10a AWR.

<sup>115</sup> Oenema/Van der Enden 2013.

*Horizontaal toezicht*

Van de informatieverstrekking op grond van een wettelijke verplichting kan worden onderscheiden de informatieverstrekking op grond van horizontaal toezicht. Deze toezichtsvorm steunt op een handhavingsconvenant, waarin de belastingplichtige zich onder meer verbindt om vóór het indienen van de belastingaangifte, de inspecteur proactief te informeren over potentiële fiscale risico's van enige betekenis.

# Sanctiedreiging en -oplegging en medewerking aan het sanctieonderzoek in belastingzaken

### 14.1 Inleiding

In het vorige hoofdstuk kwam ter sprake dat de handhaving van fiscale voorschriften in hoofdzaak uiteenvalt in het toezicht op de naleving van fiscale voorschriften enerzijds en sanctieoplegging vanwege de overtreding van die voorschriften anderzijds. De informatieverstrekking ten dienste van de belastingheffing waarop het nalevingstoezicht steunt, heb ik hiervoor bepaald en geordend. In dit hoofdstuk doe ik hetzelfde voor de medewerking aan het sanctieonderzoek naar de niet-nakoming van een fiscaal voorschrift, waaronder de in het vorige hoofdstuk beschreven informatieverplichtingen van de art. 47 e.v. AWR. De sancties die op deze niet-nakoming zijn gesteld, vallen uiteen in bestuurlijke sancties (de processuele sanctie van de omkering van de bewijslast en bestuurlijke boetes) en strafrechtelijke sancties (geldboetes en gevangenisstraf). In lijn hiermee valt de medewerking aan het sanctieonderzoek in belastingzaken uiteen in de medewerking aan het boeteonderzoek van de inspecteur en de medewerking aan het opsporingsonderzoek door fiscaal opsporingsambtenaren (onder verantwoordelijkheid van het OM).

#### *Medewerking onder sanctiedreiging*

Een gebrek aan medewerking aan het heffings-, boete- en het opsporingsonderzoek wordt bedreigd met bestuurlijke en/of strafrechtelijke sancties. Daarvan gaat dwang op de betrokkene uit om de verplichtingen ter zake na te komen. Er is met andere woorden sprake van gedwongen medewerking.

In fiscale boete- en strafzaken is de – voor de toepasselijkheid van art. 6 EVRM vereiste – strafcontext waarbinnen de medewerking wordt afgedwongen, gegeven. Althans, wanneer sanctieoplegging voorzienbaar is. De medewerking ten behoeve van de belastingheffing vindt op zichzelf buiten deze context plaats. Hetzelfde geldt voor het doen van belastingaangifte. Dit is mogelijk anders wanneer die medewerking of het doen van aangifte samenloopt met (komende) boete- of strafoplegging. De te verstrekken informatie kan de overtreding van een fiscaal voorschrift blootleggen en/of bijdragen aan het bewijs ervan.<sup>1</sup>

Andere (met sancties bedreigde) fiscale verplichtingen zoals het niet (tijdig) betalen van de verschuldigde belasting, laat ik hierna buiten beschouwing. Het risico van zelfbelasting speelt daarbij niet of nauwelijks. Zo die al speelt, dan is de problematiek dezelfde.

<sup>1</sup> Zie § 1.8.1 hiervoor.

## 14.2 Plan van behandeling

In § 14.3 zal ik eerst de (wettelijke) sancties die zijn gesteld op de niet-nakoming van fiscale verplichtingen, waaronder de bijkomende (meewerk)verplichtingen in art. 47 e.v. AWR, inventariseren. In § 14.4 komt de medewerking aan het fiscaal boeteonderzoek aan de orde en in § 14.5 de medewerking aan het fiscaal opsporingsonderzoek. In § 14.6 zal ik tot besluit ingaan op de samenloop van de toezichts- en sanctiesfeer in belastingzaken. In sluit dit hoofdstuk af met een samenvatting en conclusies in § 14.7.

## 14.3 Sanctiedreiging in belastingzaken

### 14.3.1 Inleiding

Naast het nalevingstoezicht steunt de handhaving van de belastingwet zoals gezegd in hoofdzaak op de sancties die zijn gesteld op de niet-nakoming van fiscale verplichtingen, te weten de aangifteplicht, de bijkomende (informatie)verplichtingen en de plicht tot het betalen van belasting.<sup>2</sup> Sancties zijn maatregelen die beoordeeld naar de wettelijke beschrijving niet beogen louter reparatoir te zijn.<sup>3</sup> Beoordeeld naar hun doel onderscheiden sancties zich van andere rechtsfiguren doordat zij hun bestaansrecht uitsluitend ontleen aan de (te handhaven) rechtsnorm waarvoor zij in het leven zijn geroepen.<sup>4</sup> Sommige sancties (te weten bestuurlijke sancties) kunnen zonder tussenkomst van derden, in het bijzonder zonder rechterlijke machtiging, door een bestuursorgaan zelf worden opgelegd.<sup>5</sup> De beoordeling daarvan door de rechter vindt achteraf plaats op initiatief van degene die is bestraft.

#### *Bestuurlijke en strafrechtelijke sancties*

Beprek ik mij tot belastingzaken, dan vallen de bestuurlijke sancties die zijn gesteld op de niet-nakoming van de zo-even genoemde verplichtingen uiteen in de (processuele) sanctie van omkering van de bewijslast en bestuurlijke boetes (zie § 14.3.2). Zowel de omkering van de bewijslast als (fiscaal) bestuurlijke boetes steunen op een door de inspecteur te nemen beschikking. De strafrechtelijke sancties vallen uiteen in de geldboete, taak- en gevangenisstraf (§ 14.3.3). Deze sancties worden (in de regel) opgelegd door de rechter. Het OM en het bestuur van de Belastingdienst kunnen fiscale delicten ook buitengerechtelijk afdoen.<sup>6</sup>

#### *Geen rechtstreekse relatie sanctieoplegging en heffingstaak Belastingdienst*

Aan het opleggen van een sanctie zal in de regel (gericht) onderzoek voorafgaan. Het boete- en strafvorderlijk onderzoek in belastingzaken geven uitdrukking aan de notie dat de overheid geen boetes of andere straffen mag opleggen, wanneer het bewijs daarvoor

2 Vgl. Kristen e.a. 2011, p. 213, waarin hetzelfde onderscheid in fiscale verplichtingen wordt gemaakt.

3 Wortel 1992, p. 43. Hierbij teken ik aan dat als de wettelijke beschrijving erop duidt dat de maatregel louter reparatoir is bedoeld, maar in zijn uitwerking niet zuiver reparatoir is, dan nog steeds sprake kan zijn van een sanctie.

4 Maathuis/Valkenburg 1995, p. 19.

5 Oostenbrink 1967, p. 10.

6 Zie § 14.5.2.5 hierna.



ontbreekt.<sup>7</sup> Tijdens het boete- en strafvorderlijk onderzoek wordt onderzocht dan wel geverifieerd of sprake is van een overtreding van een fiscaal voorschrift ofwel het voor de boete- of strafoplegging vereiste bewijs vergaard. Anders dan geldt voor het nalevingstoezicht heeft de handhaving van de belastingwet door middel van (wettelijke) sanctionering dan ook geen (rechtstreekse) relatie met de heffingstaak van de Belastingdienst.

### 14.3.2 Bestuurlijke sancties

#### 14.3.2.1 Omkering en verzwaring bewijslast

##### 14.3.2.1.1 Algemeen

Uitgangspunt van het bewijsrecht in belastingzaken is de vrije bewijsleer, op grond waarvan een redelijke verdeling van de bewijslast tussen de partijen plaatsvindt. Zo zal de inspecteur die een aanslag in afwijking van de aangifte oplegt, in beginsel de bewijslast hebben ten aanzien van de feiten waarop hij die afwijking baseert, althans voor feiten die tot een verhoging van de verschuldigde belasting leiden. Omgekeerd geldt dat bij niet-naleving van bepaalde verplichtingen op de belastingplichtige in de regel de bewijslast rust voor feiten die leiden tot een vermindering van de verschuldigde belasting (bijvoorbeeld aftrekposten en vrijstellingen).<sup>8</sup> Een belangrijke uitzondering op deze (redelijke) verdeling van de bewijslast is de processuele sanctie van de omkering en verzwaring van de bewijslast in art. 25, lid 3 AWR en art. 27e AWR. Deze sanctie geldt voor aanslagbelastingen en aangiftebelastingen die worden geheven bij wege van afdracht (en bij naheffing ook: voldoening) op aangifte.<sup>9</sup>

Sinds de invoering van de informatiebeschikking in art. 52a AWR, volgen de omkering en verzwaring van de bewijslast niet langer rechtstreeks uit de wet. De inspecteur zal eerst bij voor bezwaar vatbare beschikking moeten vaststellen dat niet of niet volledig wordt voldaan aan de verplichtingen ingevolge art. 41, 47, 47a, 49, 52 en, voor zover het verplichtingen van administratieplichtigen betreft ten behoeve van de heffing van de belasting waarvan de inhouding aan hen is opgedragen, aan de verplichtingen op grond van art. 53, lid 1, 2 en 3 AWR. In het volgende onderdeel zal ik de informatiebeschikking bespreken en in § 14.3.2.1.3 de processuele sanctie zelf. In § 14.3.2.1.4 zal ik ingaan op de relatie van deze sanctie met de boeteoplegging.

##### 14.3.2.1.2 Informatiebeschikking

In art. 52a, lid 1 AWR is vastgelegd dat wanneer met betrekking tot een op te leggen aanslag, navorderingsaanslag of naheffingsaanslag of een te nemen beschikking niet (volledig) wordt voldaan aan de in het vorige onderdeel genoemde informatieverplichtingen, de inspecteur dit kan vaststellen bij beschikking.<sup>10</sup> De inspecteur wijst in deze voor bezwaar

7 Deze notie vloeit rechtstreeks voort uit de onschuldpresumptie, zoals onder meer vastgelegd in art. 6, lid 2 EVRM.

8 Feteris 2007, p. 306. Over het fiscale bewijsrecht zie men uitgebreid Koopman 1996.

9 Wel is vereist dat de betrokkene is uitgenodigd tot het doen van belastingaangifte. Zie daarover § 13.6.2 hiervoor.

10 Voor de goede orde: deze regeling geldt niet voor gebreken in de aangifteplicht, die ook met omkering worden bedreigd.

vatbare (informatie)beschikking op de omkering en verzwaring van de bewijslast ingevolge art. 25, lid 3 AWR. Gaat de betrokkene in bezwaar tegen de informatiebeschikking en is hij het niet eens met de uitspraak op bezwaar, dan kan hij daartegen in beroep bij de rechtbank. Wanneer de rechtbank het beroep tegen een informatiebeschikking ongegrond verklaart, dan stelt zij, in situaties waarin daar nog gevolg aan kan worden gegeven, een nieuwe termijn voor het voldoen aan de in die beschikking bedoelde verplichtingen.<sup>11</sup> Dit is anders als sprake is van kennelijk onredelijk gebruik van procesrecht.

Omkering blijft achterwege als de inspecteur geen informatiebeschikking neemt of als een wel genomen informatiebeschikking door de rechter wordt vernietigd. Omkering blijft ook achterwege als de belastingplichtige binnen de door de rechter op grond van art. 27e, lid 2 AWR gestelde termijn alsnog aan de in de beschikking bedoelde verplichtingen voldoet of als de inspecteur een aanslag, navorderingsaanslag of naheffingsaanslag vaststelt of een beschikking neemt voordat de met betrekking tot die belastingaanslag of beschikking genomen informatiebeschikking onherroepelijk is geworden<sup>12</sup>. Het al dan niet nemen van een informatiebeschikking laat onverlet de mogelijkheid voor de inspecteur om een procedure aanhangig te maken bij de burgerlijke rechter strekkende tot een veroordeling tot nakoming van de verplichtingen voortvloeiende uit deze wet (op straffe van een dwangsom).<sup>13</sup>

Bij de bespreking van de omkering en verzwaring van de bewijslast in het volgende onderdeel, ga ik ervan uit dat de informatiebeschikking onherroepelijk is geworden respectievelijk dat niet de vereiste aangifte is gedaan.

#### 14.3.2.1.3 Omkering en verzwaring

Wanneer de belastingplichtige niet de vereiste belastingaangifte heeft gedaan of niet juist en volledig heeft voldaan aan de in § 14.3.2.1.1 genoemde informatieverplichtingen, dan wordt het zicht op de heffingsgrondslag belemmerd. Tenzij de inspecteur de voor een zorgvuldige aanslagregeling benodigde informatie langs andere weg kan verkrijgen, is hij vanwege zijn heffingstaak in beginsel genooddaakt de uit de wet voortvloeiende belastingsschuld vast te stellen op grond van de wel beschikbare inlichtingen en gegevens.<sup>14</sup> In het uiterste geval zal die vaststelling niet meer omvatten dan een schatting van de wettelijk verschuldigde belasting op grond van enkel vermoedens.<sup>15</sup>

De processuele sanctie behelst dat, uitgaande van een redelijke verdeling van de bewijslast, de bewijslast wordt omgekeerd. Zij wordt bovendien verzwwaard.<sup>16</sup> Volgens vaste rechtspraak van de HR dient de vaststelling van de heffingsgrondslag bij omkering te berusten op een redelijke schatting.<sup>17</sup> Daarbij geldt dat de omkering ook betrekking

11 Zie art. 27e, lid 2 AWR.

12 Zie art. 52a, lid 3 AWR.

13 Zie art. 52a, lid 4 AWR.

14 Vgl. Feteris 2007, p. 308.

15 Vgl. HR 29 december 1954, *BNB* 1955/51.

16 A-G Wattel onderscheidt in pt. 1.4 van zijn bijlage bij de conclusie bij HR 27 januari 2006, *BNB* 2006/191 (m.nt. De Bont), een drievoudige sanctie.

17 Vgl. HR 28 maart 2003, *FED* 2003/216 en meer recent HR 13 juli 2012, *BNB* 2012/293 (m.nt. Albert).

heeft op onderdelen van de belastinggrondslag ten aanzien waarvan de betrokkene wel aan zijn verplichtingen heeft voldaan. Althans, als de vereiste aangifte niet is gedaan.<sup>18</sup>

*Overtuigend aantonen onjuistheid van met omkering vastgestelde aanslag et cetera*

Hoewel de belasting- of inhoudingsplichtige zelf debet is aan de (vermeende) onjuistheid van de (geschatte) belastingaanslag of de beschikking, kan hij tegen (het bedrag van) de aanslag of beschikking in het geweer komen. Maakt hij bezwaar tegen een aanslag, een uitnodiging tot betaling, een navorderingsaanslag, een naheffingsaanslag of een beschikking, dan wordt bij de uitspraak op het bezwaarschrift de belastingaanslag of de beschikking, door de inspecteur gehandhaafd, tenzij gebleken is dat en in hoeverre de belastingaanslag of de beschikking onjuist is.<sup>19</sup> De belastingrechter verklaart op zijn beurt het beroep van de belasting- of inhoudingsplichtige tegen de uitspraak op bezwaar ongegrond, tenzij gebleken is dat en in hoeverre die onjuist is.<sup>20</sup>

In de rechtspraak wordt (doen) blijken uitgelegd als overtuigend aantonen.<sup>21</sup> Aantonen is meer dan (het voor de vrije bewijsleer gangbare) aannemelijk maken. De belastingplichtige moet, met toepassing van de voor het fiscale recht geldende vrije bewijsleer<sup>22</sup>, overtuigend bewijs leveren dat de inspecteur de aanslag onjuist heeft vastgesteld. De betrokkene kan dus niet lichtzinnig ervoor 'kiezen' de geschatte, nauwelijks weerlegbare aanslag af te wachten.<sup>23</sup> Dit geldt te meer omdat het alsnog verstrekken van de juiste informatie in de bezwaar- of beroepsfase, de omkering van de bewijslast niet ongedaan maakt.<sup>24</sup>

*Omkering geldt niet voor gebreken van ondergeschikte aard*

Ik merk nog op dat niet elk gebrek in de aangifte of elk gebrek aan medewerking aan een toezichtsonderzoek tot gevolg heeft dat de bewijslast wordt omgekeerd. Gebreken van ondergeschikte aard in de administratie kunnen het toepassen van de sanctie van de omkering en verzwaring van de bewijslast niet rechtvaardigen.<sup>25</sup> Het niet verstrekken van gegevens en inlichtingen waarover de belastingplichtige niet beschikt (en redelijkerwijs ook

18 Zie nader Feteris, noot onder EHRM 30 maart 1999 (*Passet v. Frankrijk*), BNB 2002/25, pt. 6 e.v.

19 Zie art. 25, lid 3 AWR.

20 Zie art. 27e, lid 1 AWR. Sinds de invoering van art. 52a AWR speelt de discussie over het al dan niet hebben verstrekt van de door de inspecteur gevraagde informatie zich (primair) af in het kader van bezwaar en beroep tegen de informatiebeschikking. In HR 10 februari 2017, nr. 16/02729, r.o. 3.3.6, overweegt de belastingkamer dat de vraag of een onherroepelijke informatiebeschikking tot omkering van de bewijslast dient te leiden, (ook) aan de orde kan worden gesteld in de procedure over de desbetreffende aanslag of beschikking. Wel moet daarbij in aanmerking worden genomen dat in die procedure de rechtmatigheid van het desbetreffende verzoek om informatie niet meer ter discussie kan worden gesteld.

21 Zie onder meer HR 27 januari 1971, BNB 1971/55, en meer recent HR 26 mei 1999, BNB 1999/272 (m.nt. Kavelaars).

22 *Tweede Kamer*, 1954-1955, 4080, nr. 3, p. 18.

23 Vgl. A-G Wattel, conclusie bij HR 27 januari 2006, BNB 2006/191 (m.nt. De Bont), pt. 8.7 en buiten belastingzaken A-G Knigge, conclusie bij HR 19 september 2006, NJ 2007, 39 (m.nt. Reijntjes), pt. 73.

24 Zie Feteris 2007, p. 309.

25 Vgl. HR 14 juni 2000, BNB 2000/267.

niet kan komen te beschikken), leidt niet tot omkering van de bewijslast.<sup>26</sup> Het opzettelijk verstrekken van onjuiste inlichtingen wordt op één lijn gesteld met een weigering de gevraagde inlichtingen te verstrekken.<sup>27</sup>

#### 14.3.2.1.4 Relatie met de boeteoplegging

De belastingkamer van de HR beschouwt de omkering van de bewijslast als dwangmiddel met een bestuursrechtelijk karakter.<sup>28</sup> De bewijslast die hieruit voortvloeit, is een reparatoire, processuele sanctie op het frustreren van de waarheidsvinding door de belastingplichtige. Het vormt geen strafsanctie in de zin van art. 6 EVRM.<sup>29</sup> Een belastinggeschil valt niet onder art. 6 EVRM, ook niet wanneer de belasting wordt vastgesteld met behulp van omkering van de bewijslast.<sup>30</sup> In haar feitelijke uitwerking kan deze sanctie door de belastingplichtige wel als bestraffend worden ervaren.<sup>31</sup>

Het is de bedoeling van de wetgever dat bij de beoordeling van de hoogte van een vergrijpboete, ervan uit wordt gegaan dat de feitelijk geheven belasting – indien ook daarover een rechtsgeding aanhangig is gemaakt: zoals deze door de rechter in stand wordt gelaten – de verschuldigde belasting is. Ook als de hoogte daarvan is komen vast te staan met omkering.<sup>32</sup> Dat het bedrag aan belasting dat als gevolg van het beboetbare feit te weinig is geheven ook de boetegrondslag vormt, is uitdrukkelijk vastgelegd in art. 67e, lid 2 (aanslagbelastingen) en art. 67f, lid 2 AWR (aangiftebelastingen).

In verband met de eisen van art. 6 EVRM, in het bijzonder de onschuldpresumptie van lid 2, bepaalt art. 25, lid 3 (slotzin) AWR dat bij het opleggen van vergrijpboetes de omkering en verzwaring van de bewijslast niet kunnen worden toegepast. Hierop sluit aan art. 27e, slotzin, AWR, die bepaalt dat de bewijslast niet wordt omgekeerd, voor zover het bezwaar

26 Zie onder meer HR 25 januari 2002, *BNB* 2002/136, r.o. 3.3 (inzake het opzettelijk verstrekken van onjuiste inlichtingen ex art. 47, lid 1, onder a AWR). Zie echter art. 47a AWR betreffende de informatieverplichtingen voor buitenlandse lichamen en buitenlandse natuurlijke personen die een belang hebben van meer dan 50% in een in Nederland belastingplichtige aandelenvennootschap of zeggenschap hebben over een ander in Nederland belastingplichtig lichaam. De belastingplichtige kan zich niet beroepen op een gebrek aan medewerking van het niet binnen Nederland gevestigde lichaam of de niet binnen Nederland wonende natuurlijke persoon.

27 Zie de vorige noot.

28 Over de omkering van de bewijslast zie men uitgebreid de bijlage bij de conclusie van A-G Wattel voor HR 27 februari 2004, *BNB* 2004/225 (m.nt. Zwemmer).

29 HR 8 juli 1998, *BNB* 1998/326 (m.nt. Wattel). Zie nader § 15.3.3.1 hierna.

30 EHRM 12 juli 2001 (*Ferrazzini t. Italië*), *BNB* 2005/222 (m.nt. Langereis). De HR verwijst regelmatig naar dit arrest, bijvoorbeeld in zijn uitspraken van 4 maart 2011, *BNB* 2011/126 en 10 juni 2011, *BNB* 2011/234 (m.nt. Van Amersfoort).

31 Vgl. Wortel 1992, p. 43. Zie nader § 17.8 hierna.

32 HR 18 januari 2008, *BNB* 2008/165 (m.nt. De Bont), r.o. 3.6.4.

of beroep is gericht tegen een vergrijpboete.<sup>33</sup> Dit kan aanleiding zijn voor matiging van de opgelegde boete. Zie nader § 17.8 hierna.

### 14.3.2.2 Bestuurlijke boetes

#### 14.3.2.2.1 Algemeen

Voor de boeteoplegging door de inspecteur gelden de voorschriften die zijn vastgelegd in afdeling 2, hoofdstuk VIIIA en hoofdstuk 5, titel 5.4 Awb. Bij het opleggen van een bestuurlijke boete beweegt de inspecteur zich traditioneel op het snijvlak van het bestuurs- en strafrecht. Wortel omschrijft de bestuurlijke boete aldus dat die naar de oplegger gerekend als een bestuursrechtelijke is te kwalificeren en naar haar inhoud gezien als een strafrechtelijke is aan te merken.<sup>34</sup> Een boete heeft een punitief karakter en mag niet worden gebruikt voor andere doeleinden dan het opleggen van een straf.<sup>35</sup> Een boete is geen rentevergoeding, geen compensatie voor niet verhaalbare belasting en evenmin een compensatie voor administratieve kosten.<sup>36</sup> Het boeteonderzoek is weliswaar mede strafrechtelijk van aard, maar wordt niet genormeerd door de regels en beginselen van strafvordering. De voorschriften uit Sr en Sv zijn daarop niet van toepassing. De (dreiging met/aankondiging van) oplegging ervan is wel aan te merken als het instellen van strafvervolgning in de zin van art. 6 EVRM.<sup>37</sup> De daarin vastgelegde of gelezen verdedigingsrechten gelden echter niet zonder meer in volle omvang voor de bestuurlijke boeteprocedure.<sup>38</sup>

#### 14.3.2.2.2 Beboetbare overtredingen AWR

In hoofdstuk VIIIA van de AWR zijn verschillende boetes vastgelegd in verband met het niet nakomen van de in die wet vastgelegde aangifte-, informatie en betalingsverplichtingen. Voor deze studie zijn vooral van belang de verzuim- en vergrijpboetes die zijn gesteld op de niet-nakoming van de aangifteplicht in art. 6 e.v. AWR en de bijkomende (informatie) verplichtingen in art. 47 e.v. AWR. Ik laat de boetes die zijn gesteld op de niet-nakoming van betalingsverplichtingen dan ook buiten beschouwing.

Het terminologische onderscheid tussen verzuim- en vergrijpboetes is typisch voor het fiscaal boeterecht. Sinds de invoering van de Vierde tranche Awb worden in het bestuurlijk boeterecht alle beboetbare gedragingen als overtreding aangemerkt (art. 5:1, lid 1 Awb).<sup>39</sup>

33 Zie nader A-G Wattel, Bijlage bij zijn conclusie bij HR 27 januari 2006, *BNB* 2006/191 (m.nt. De Bont), pt. 2.2. Hij wijst erop dat voor verzuimboetes (geen omschreven schuldverband; vgl. overtredingen in het strafrecht) de omkering van de bewijslast wel geldt. De vraag is echter of art. 6, lid 2 EVRM wel toestaat dat het begaan van een overtreding wordt verondersteld tot het tegendeel overtuigend is bewezen. Bij mijn weten heeft de HR zich hierover nog niet uitgelaten. Zie wel HR 15 april 2011, *BNB* 2011/206 (m.nt. Albert), r.o. 4.8.3. Daarin gaat de HR in algemene zin in op de waarborgen die een boeteling aan art. 6, lid 2 EVRM kan ontlenen.

34 Wortel 1992, p. V.

35 Zie reeds HR 4 januari 1950, B. 8718, en 24 oktober 1951, B. 9090.

36 Vgl. *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 3.1.1 bij art. 67cc.

37 Zie § 3.3.3 e.v. hiervoor.

38 Zie de vorige noot.

39 Zie nader Drok 2008, p. 17 e.v. Van het overtredingsbegrip in de Awb moet worden onderscheiden het fiscaal-strafrechtelijke overtredingsbegrip in art. 68 e.v. AWR. Zie daarover § 14.3.3.2 hierna.

a. *Boetes betreffende de fiscale aangifteplicht*

*Verzuimboetes*

In art. 67a, lid 1 AWR is vastgelegd dat, indien de belastingplichtige de aangifte voor een belasting welke bij wege van aanslag wordt geheven niet, dan wel niet binnen de ingevolge art. 9, lid 3 gestelde termijn heeft gedaan, dit een verzuim vormt ter zake waarvan de inspecteur hem, uiterlijk bij de vaststelling van de aanslag, een bestuurlijke boete van ten hoogste € 4.920 kan opleggen.

In art. 67b, lid 1 AWR is vastgelegd dat, indien de belasting- of inhoudingsplichtige de aangifte voor een belasting welke op aangifte moet worden voldaan of afgedragen niet, dan wel niet binnen de in art. 10 AWR bedoelde termijn heeft gedaan, dit een verzuim vormt ter zake waarvan de inspecteur hem een bestuurlijke boete van ten hoogste € 123 kan opleggen. Lid 2 bepaalt dat indien de inhoudingsplichtige de aangifte loonbelasting niet, niet binnen de in art. 10 bedoelde termijn, dan wel onjuist of onvolledig heeft gedaan, dit in afwijking van het eerste lid een verzuim vormt ter zake waarvan de inspecteur hem een bestuurlijke boete van ten hoogste € 1.230 kan opleggen.

*Vergrijpboetes*

Bij de vergrijpboetes staat het bestraffende karakter voorop. Of bij deze boetes ook het ontnemen van het met grove schuld of opzet verkregen voordeel voorop staat, zoals de redactie van de *Vakstudie* meent<sup>40</sup>, is mijns inziens te betwifelen. Daarvoor is immers de fiscale correctie bedoeld.

In art. 67d lid 1 AWR is vastgelegd dat indien het aan opzet van de belastingplichtige is te wijten dat met betrekking tot een belasting welke bij wege van aanslag wordt geheven, de aangifte niet, dan wel onjuist of onvolledig is gedaan, dit een vergrijp vormt ter zake waarvan de inspecteur hem, gelijktijdig met de vaststelling van de aanslag, een bestuurlijke boete kan opleggen van ten hoogste 100% van de grondslag voor de boete. Lid 2 bepaalt dat deze grondslag voor de boete wordt gevormd door het bedrag van de aanslag, dan wel indien verliezen in aanmerking zijn of worden genomen, het bedrag waarop de aanslag zou zijn berekend zonder rekening te houden met die verliezen; een en ander voor zover dat bedrag als gevolg van de opzet of de grove schuld van de belastingplichtige niet zou zijn geheven.<sup>41</sup>

Ik wijs hier ook op de vergrijpboete bij navordering van art. 67e AWR. Naast het doen van een onjuiste aangifte en het verstrekken van onjuiste of onvolledige gegevens zijn er meer mogelijkheden waarbij het aan opzet of – in afwijking van art. 67d – grove schuld van de belastingplichtige kan worden geweten dat te weinig belasting is geheven. Daarom voorziet de tekst van art. 67e ook in de mogelijkheid om een boete op te leggen indien het

<sup>40</sup> *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 1.4 bij art. 67e AWR.

<sup>41</sup> Lid 6 bepaalt dat voor zover de aanslag geheel of gedeeltelijk betrekking heeft op belastbaar inkomen als bedoeld in art. 5.1 van de Wet IB 2001 (= belastbaar inkomen uit sparen en beleggen), bedraagt de boete, in zoverre in afwijking van het eerste lid, ten hoogste 300% van de daarover verschuldigde belasting zoals deze bij de aanslag is vastgesteld.

aan opzet of grove schuld van de belastingplichtige te wijten is dat anderszins te weinig belasting is geheven.

#### *b. Boetes betreffende de bijkomende (informatie)verplichtingen*

Voor wat betreft de (bestuurlijke) boetedreiging vanwege de niet-nakoming van de bijkomende (informatie)verplichtingen in afdeling 2, hoofdstuk VIII van de AWR, kan enkel worden gewezen op het per 1 januari 2010 ingevoerde art. 67ca, lid 1, onderdeel a AWR. Daarin is vastgelegd dat degene die niet voldoet aan de verplichting hem opgelegd bij of krachtens art. 43, 44, 47b, lid 2, 49, lid 2, en 50, lid 1 AWR, een verzuim begaat ter zake waarvan de inspecteur hem een bestuurlijke boete van ten hoogste € 4.920 kan opleggen.<sup>42</sup>

### **14.3.3 Strafrechtelijke sancties**

#### *14.3.3.1 Algemeen*

De AWR maakt een systematisch onderscheid tussen beboetbare en strafbare feiten. Formeelrechtelijk is er een duidelijk verschil tussen boeteoplegging en strafvervolgning. Voor de boeteoplegging door de inspecteur gelden zoals gezegd de voorschriften die zijn vastgelegd in afdeling 2, hoofdstuk VIIIA en hoofdstuk 5, titel 5.4 Awb.<sup>43</sup> Voor de strafvervolgning in belastingzaken geldt het vervolgingsstelsel in hoofdstuk IX, afdeling 3 en 4 AWR en Sv.

De strafrechtelijke aanpak is een onmisbare pijler onder een geloofwaardige uitvoering van regelgeving en beleid.<sup>44</sup> Voor wat betreft de fiscale handhaving is een aantal algemene uitgangspunten geformuleerd in het Protocol AAFD.<sup>45</sup> Het strafrecht zal worden ingezet ter correctie van gevallen waarin sprake is van schendingen van de rechtsorde die schade aan de maatschappij kunnen toebrengen. Het strafrecht is daarbij onderdeel van de totale handhavingsketen en wordt steeds meer ingezet als een instrument dat in verbinding staat met andere vormen van handhaving, toezicht en nalevingsbevordering, waarbij het strafrecht de andere schakels in de (overheids)handhaving ondersteunt en andersom, waardoor de handhaving als geheel effectiever wordt.<sup>46</sup> De in het Protocol AAFD opgenomen aanmeldings- en aanvullende wegingscriteria zijn hierop afgestemd.<sup>47</sup> Zo zullen fiscale fraudezaken met minder of geen maatschappelijk effect, eerder bestuurlijk worden afgedaan.

42 Hier zij opgemerkt dat het niet voldoen aan de verplichtingen opgelegd in art. 47b, lid 1 AWR, niet leidt tot formele sancties. De redactie van de *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 16 bij art. 47b, wijst erop dat de sanctie zal zijn dat de inspecteur niet ingaat op het verzoek van de belastingplichtige om hem een burgerservicenummer toe te kennen of om het al toegekende nummer aan hem bekend te maken.

43 Zie § 14.3.2.2.1 hiervoor.

44 *Kamerstukken II* 2004/05, 30 182, nr. 3, p. 3–4.

45 Protocol van 16 juni 2015 (Protocol aanmelding en afdoening van fiscale delicten en delicten op het gebied van douane en toeslagen), *V-N* 2015/34.3. Dit protocol vervangt de Richtlijnen AAFD en ziet op de afstemming van de Belastingdienst met het OM op grond van art. 5:44, lid 2 Awb, in het kader van samenloop tussen bestuurlijke boetes en strafrechtelijke afdoening, waaronder het opleggen van strafbeschikkingen.

46 Onderdeel 1.1 van het Protocol AAFD.

47 Deze criteria komen in § 14.5.2.2 hierna aan de orde.

#### 14.3.3.2 Bijzondere strafbepalingen AWR; schulddelicten

Voor wat betreft de strafbaarstelling van de niet-nakoming van de informatieverplichtingen kan ten eerste worden gewezen op de overtredingen in art. 68, lid 1 AWR. Daarin is vastgelegd dat onder meer strafbaar is degene die ingevolge de belastingwet verplicht is tot:

- a) het verstrekken van inlichtingen, gegevens of aanwijzingen, en deze niet, onjuist of onvolledig verstrekt (onderdeel a);
- b) het voor raadpleging beschikbaar stellen van boeken, bescheiden, andere gegevensdragers of de inhoud daarvan, en deze niet voor dit doel beschikbaar stelt (onderdeel b);
- c) het voor raadpleging beschikbaar stellen van boeken, bescheiden, andere gegevensdragers of de inhoud daarvan, en deze in valse of vervalste vorm voor dit doel beschikbaar stelt (onderdeel c);
- d) het voeren van een administratie in overeenstemming met de daaraan bij of krachtens de belastingwet gestelde eisen, en een zodanige administratie niet voert;
- e) het bewaren van boeken, bescheiden of andere gegevensdragers, en deze niet bewaart (onderdeel d); en
- f) het verlenen van medewerking als bedoeld in art. 52, lid 6 AWR en deze niet verleent (onderdeel f).

De niet-voldoening in vorenbedoelde zin wordt gestraft met hechtenis van ten hoogste zes maanden of een geldboete van de derde categorie (max. € 8.100). Er is sprake van ernstige overtredingen.

Ik wijs volledigheidshalve op art. 68, lid 2 AWR. Daarin is vastgelegd dat degene die niet voldoet aan de identificatieplicht ex art. 47, lid 3 AWR, gestraft wordt met een geldboete van de tweede categorie (max. € 4.050). art. 68, lid 3 AWR beperkt nog de strafbaarstelling van degene die in art. 47a AWR bedoelde verplichting niet nakomt.<sup>48</sup>

#### 14.3.3.3 Bijzondere strafbepalingen AWR; opzetdelicten

In art. 69, lid 1 AWR is onder meer vastgelegd dat degene die opzettelijk een der feiten begaat, omschreven in art. 68, lid 1, onderdeel a, b, d, e en f, wordt gestraft met gevangenisstraf van ten hoogste vier jaren of een geldboete van de vierde categorie (max. € 20.250) of, indien dit bedrag hoger is, ten hoogste eenmaal het bedrag van de te weinig geheven belasting.<sup>49</sup>

Op grond van art. 69, lid 2 AWR wordt degene die opzettelijk een bij de belastingwet voorziene aangifte onjuist of onvolledig doet, dan wel het feit begaat, omschreven in

<sup>48</sup> Niet strafbaar is degene die de daarin opgenomen informatieverplichting niet nakomt, wanneer dat het gevolg is van een wettelijk of rechterlijk verbod tot het verlenen van medewerking ter zake of van een hem niet toe te rekenen weigering van het niet binnen het Rijk (= het land Nederland, zijnde Nederland en de zogenoemde BES-eilanden (=Caribisch Nederland ofwel Bonaire, Saba en Sint Eustatius); zie art. 3, sub d, ten tweede AWR) gevestigde lichaam of de niet binnen het Rijk wonende natuurlijke persoon om het gevraagde beschikbaar te stellen.

<sup>49</sup> Van opzet is sprake in geval van bewustheid bij het handelen: degene die handelt, heeft het gevolg van zijn handelen gewild of bewust de aanmerkelijke kans aanvaard dat zijn op de koop toegenomen handelen dat gevolg zou hebben. Van grove schuld is sprake bij een handelen dat in laakbaarheid grenst aan opzet. De betrokkene heeft dan het gevolg van zijn handelen niet (bewijsbaar) gewild. Zie Cornelisse e.a. 2006, p. 46.



artikel 68, lid 1, onderdeel c, gestraft met gevangenisstraf van ten hoogste zes jaren of een geldboete van de vijfde categorie (max. € 81.000) of, indien dit bedrag hoger is, ten hoogste eenmaal het bedrag van de te weinig geheven belasting.<sup>50</sup>

Voorwaarde voor strafbaarstelling op de voet van art. 69 is dat het feit ertoe strekt dat te weinig belasting wordt geheven. Er is sprake van misdrijven.

## **14.4 Medewerking aan het fiscaal boeteonderzoek**

### **14.4.1 Inleiding**

Dwang tot zelfbelasting in punitieve belastingzaken wordt niet alleen opgeroepen door de aangifteplicht en de bijkomende informatieverplichtingen ten dienste van de belastingheffing, die in het vorige hoofdstuk centraal stonden. Dwang tot zelfbelasting wordt ook opgeroepen door de verplichte medewerking van burgers aan het boeteonderzoek van de inspecteur. Na een korte schets in 14.4.2 van de boeteprocedure in belastingzaken, zal ik in 14.4.3 (de wettelijke grondslag voor) de medewerking van de boeteling aan het fiscaal boeteonderzoek in kaart brengen.

### **14.4.2 Korte schets fiscale boeteprocedure**

#### **14.4.2.1 Algemeen**

De huidige spelregels voor de fiscale boeteprocedure zijn sinds de invoering van Vierde tranche Awb per 1 juli 2009 grotendeels vastgelegd in de Awb. De AWR kent als *lex specialis* nog wel enkele voor het belastingrecht geldende, afwijkende regels. Voor zover hier van belang komt de boeteprocedure in belastingzaken in de kern erop neer dat de inspecteur na eventueel onderzoek en met inachtneming van de procedurevoorschriften uit de Awb en AWR de boetebeschikking oplegt, waartegen de rechtsmiddelen van bezwaar en beroep openstaan.<sup>51</sup>

#### **14.4.2.2 Onderzoek**

Terwijl het fiscaal toezichtsonderzoek strekt ter verzekering van de belastingheffing, heeft het boeteonderzoek in belastingzaken als doel te achterhalen of een bestaand vermoeden over een beboetbare overtreding van een (fiscaal) voorschrift juist is. Het geeft uitdrukking aan de op de onschuldpresumptie steunende notie dat de overheid geen straffen mag opleggen, wanneer het bewijs voor een overtreding van een voorschrift ontbreekt. In het fiscaal boeterecht rusten de stelplicht en bewijslast voor beboetbare feiten op de inspecteur. De te bewijzen feiten (niet: de bewijslastverdeling) verschillen naar gelang het beboetbare feit moet worden aangemerkt als een verzuim of een vergrijp.<sup>52</sup> De voor het opleggen van

<sup>50</sup> Met dien verstande dat voor zover de onjuistheid in of onvolledigheid van de aangifte betrekking heeft op belastbaar inkomen als bedoeld in art. 5.1 Wet IB 2001 (= belastbaar inkomen uit sparen en beleggen) de geldboete ten hoogste driemaal het bedrag van de te weinig geheven belasting bedraagt.

<sup>51</sup> Art. 67g, lid 1 AWR.

<sup>52</sup> Zie onder meer art. 67a e.v. AWR en het BBBB, V-N 2016/4.4.2.

een verzuimboete en een vergrijpboete te bewijzen feiten verschillen van elkaar. Voor de vergrijpboete moet de inspecteur – naast de vaststelling dat een fiscaal voorschrift is overtreden – opzettelijk handelen of nalaten bewijzen. Kortom, of boeteonderzoek geïndiceerd is, is casusspecifiek.

#### 14.4.2.3 Voorbereiding van de boetebeschikking

Het opleggen van een bestuurlijke boete door de inspecteur is aan regels gebonden. In afdeling 5.4.2 van de Awb zijn twee procedures neergelegd, te weten de lichte procedure en de zware procedure. Bij het opleggen van een verzuimboete kan worden volstaan met het volgen van de lichte procedure.<sup>53</sup> De zware procedure moet worden gevolgd wanneer het opleggen van een vergrijpboete wordt overwogen. Het verschil tussen beide is dat aan het opleggen van een verzuimboete geen kennisgeving en hoorplicht vooraf gaan.<sup>54</sup>

##### *Kennisgeving en hoorplicht bij vergrijpboete*

De gronden waarop de boete rust, moeten uiterlijk bij het opleggen van de boete aan de verdachte worden medegedeeld.<sup>55</sup> Bij een vergrijpboete wordt de betrokkene van het voornemen van de inspecteur om een boete op te leggen (dus vooraf) schriftelijk op de hoogte gebracht.<sup>56</sup> Deze kennisgeving is een rapport in de zin van art. 5:48 Awb en bevat de gronden van het voornemen een vergrijpboete op te leggen. De inspecteur geeft de betrokkene een redelijke termijn waarbinnen hij de aangevoerde gronden kan betwisten.<sup>57</sup>

Indien de belanghebbende de in de kennisgeving aangevoerde gronden mondeling wenst te betwisten, wordt hij door de inspecteur gehoord.<sup>58</sup> Op grond van art. 5:49 Awb stelt de inspecteur belanghebbende desgevraagd in de gelegenheid de gegevens waarop het opleggen van de bestuurlijke boete, dan wel het voornemen daartoe, berust, in te zien en daarvan afschriften te vervaardigen.<sup>59</sup>

##### *Mededeling boeteoplegging*

Wanneer de betrokkene niet op de kennisgeving reageert, dan kan de inspecteur in de mededeling van boeteoplegging volstaan met een verwijzing daarnaar.<sup>60</sup> Anders vermeldt de mededeling de feiten die aanleiding hebben gegeven tot het opleggen van de boete en, wanneer sprake is van een vergrijpboete, de feiten en omstandigheden op grond waarvan kan worden aangenomen dat sprake is van opzet of grove schuld.<sup>61</sup> In voorkomende gevallen

53 Art. 6a, lid 1 AWR en § 10 BBBB, V-N 2016/4.4.2.

54 Zie de vorige noot.

55 Art. 67g, lid 2 AWR.

56 Zie art. 5:48 jo. art. 5:53 Awb jo. art. 6a, lid 1 AWR.

57 In de gevallen waarin dadelijke en ineens invorderbare belastingaanslagen worden opgelegd, kan de termijn, afhankelijk van de feiten en omstandigheden, zeer kort zijn. Zie § 12 BBBB, V-N 2016/4.4.2.

58 Art. 5:53, lid 3 Awb. Deze hoorplicht is niet te verwarren met het verhoor op de voet van art. 5:10a Awb.

59 In aanvulling hierop is in § 13 BBBB, V-N 2016/4.4.2, vastgelegd dat als de belanghebbende inzage verzoekt in andere dan de in art. 5:49 Awb bedoelde gegevens, de inspecteur inzage verleent en toestaat dat afschriften worden vervaardigd, indien belanghebbende aannemelijk maakt dat de gevraagde gegevens van belang kunnen zijn voor de verdediging. Gegevens over derden worden zoveel mogelijk op zodanige wijze verstrekt dat zij niet tot die derden zijn te herleiden.

60 § 12 BBBB, V-N 2016/4.4.2.

61 § 11 BBBB, V-N 2016/4.4.2.

dient de mededeling ook te vermelden de bijzondere omstandigheden die tot een matiging dan wel verhoging van de boete hebben geleid.

#### 14.4.2.4 Boeteoplegging en rechtsmiddelen tegen de boetebeschikking

Boeteoplegging vindt in de regel tegelijk met het opleggen van een belastingaanslag plaats door middel van het vaststellen van een boetebeschikking. Het opleggen van een vergrijpboete moet achterwege blijven, indien het verweer van belanghebbende tot de gevolgtrekking leidt dat de in de kennisgeving genoemde gronden onvoldoende aanknopingspunten voor het vaststellen van opzet of grove schuld opleveren. In een dergelijke situatie kan de inspecteur nog wel overgaan tot het opleggen van een verzuimboete. Het una via-beginsel staat daaraan niet in de weg. De betwisting van de kennisgeving kan tot een lagere boete leiden indien de opzet of grove schuld wel bewijsbaar is, maar de betwisting aanleiding geeft de boete op een lager bedrag vast te stellen.

#### *Bezwaar en beroep*

Tegen de boetebeschikking staan bezwaar en beroep open.<sup>62</sup> In de bezwaar- en beroepsfase wordt op initiatief van de boeteling de gegrondheid van de opgelegde boete heroverwogen door de inspecteur (= bezwaar) respectievelijk beoordeeld door de belastingrechter (= beroep). Die omvatten zowel de (juridische) gronden als de bewijsmiddelen waarop de boete steunt. Omdat de boete gelijktijdig met de aanslag pleegt te worden opgelegd, zullen de bezwaar- en beroepsprocedure met betrekking tot de geheven belasting en opgelegde boete gewoonlijk samenlopen.<sup>63</sup> De toezichtsbevoegdheden op de voet van art. 47 e.v. AWR gelden onverkort in de bezwaarfase, dus nadat de inspecteur een belastingaanslag en/of boete heeft opgelegd.<sup>64</sup> De inspecteur kan ter beoordeling van de gronden van bezwaar zo nodig (nader) boeteonderzoek doen. Met toestemming van de rechter is dit ook in de beroepsfase toegestaan.<sup>65</sup> In het kader van de beoordeling van de gegrondheid van de boete kan (ook) de rechter vragen aan de boeteling stellen.<sup>66</sup>

#### 14.4.2.5 Einde boeteprocedure; onherroepelijk worden boetebeschikking

De fiscale boeteprocedure eindigt met het onherroepelijk worden van de boetebeschikking, dus na eventueel bezwaar en beroep tegen de boetebeschikking. Het moment waarop de boete onherroepelijk wordt, markeert het eindpunt van de criminal charge in fiscale boetezaken.

62 Zie art. 22j e.v. AWR, art. 26, lid 1 AWR en art. 67g, lid 1 AWR.

63 Vgl. art. 24a, lid 2 AWR. Daarin is vastgelegd dat een bezwaarschrift tegen een belastingaanslag wordt geacht mede te zijn gericht tegen de boete (mits op hetzelfde 'biljet'), tenzij uit het bezwaarschrift het tegendeel blijkt.

64 Zie § 13.6.8 hiervoor.

65 Zie art. 8:45 Awb.

66 Zie § 17.3.1.4.1 hierna.

### 14.4.3 Gedwongen medewerking boeteling

#### 14.4.3.1 Algemeen

Het (zelfstandig) boeteonderzoek vanwege de overtreding van een fiscaal voorschrift, zal lang niet altijd nodig zijn. Vanwege de informatieverstrekking ten dienste van de belastingheffing, beschikt de inspecteur vaak al over informatie waaruit de overtreding van een fiscaal voorschrift blijkt. Dit zal zeker gelden voor overtredingen waarop een verzuimboete is gesteld. Daarvoor is enkel vereist de vaststelling door de inspecteur dat een verplichting niet is nagekomen.

Voor het opleggen van een vergrijpboete is vereist dat de fiscale overtreding aan opzet of grove schuld is te wijten.<sup>67</sup> De vaststelling of daarvan sprake is, zal soms specifiek onderzoek vereisen. Het boeteonderzoek in belastingzaken concentreert zich zodoende op het opleggen van vergrijpboetes.

#### *Schriftelijke bewijsmiddelen; boeterechtelijk verhoor*

Wanneer het voor de boeteoplegging benodigde bewijs al niet blijkt uit schriftelijke bewijsmiddelen zoals documenten, brieven, rapporten en e-mails, dan is de boeteling nodig voor het achterhalen van zijn intentie en komt het boeterechtelijk verhoor ex art. 5:10a Awb in beeld. Dit verhoorbegrip is materieel van aard, in die zin, dat naar objectieve omstandigheden door een redelijk waarnemer moet kunnen worden vastgesteld dat sprake is van een 'verhoor'. Daarbij zal het vooral gaan om de vaststelling of de beboetbare overtreding aan opzet of grove schuld is te wijten. Naast de vaststelling van de mate van verwijtbaarheid, kan het horen van de betrokkene ook van belang zijn voor andere aspecten, zoals strafverminderende omstandigheden.<sup>68</sup>

#### 14.4.3.2 Wettelijke grondslag boeteonderzoek is niet duidelijk

Een uitdrukkelijke wettelijke grondslag voor het boeteonderzoek in belastingzaken ontbreekt. Aangenomen moet worden dat het onderzoek in fiscale boetezaken evenals het toezichts- c.q. heffingsonderzoek, steunt op de in afdeling 2, hoofdstuk VIII van de AWR vastgelegde informatieverplichtingen. Zie in dit verband Feteris die erop wijst dat art. 1, lid 1 AWR, dat de werkingssfeer van deze wet aanduidt, onderscheid maakt tussen de heffing van belastingen en het opleggen van bestuurlijke boetes. Dit zou de indruk kunnen wekken dat art. 47 AWR e.v. niet kunnen worden toegepast als de inspecteur onderzoek wil doen ten behoeve van de (mogelijke) vaststelling van een bestuurlijke boete. Die indruk is niet juist, aldus Feteris. De wetgever is uitgegaan van het tegendeel, door in art. 67j AWR (oud) voor het boeterecht een beperkte uitzondering op te nemen op art. 47 e.v. Kennelijk zijn

<sup>67</sup> Zie § 14.3.3.2 hiervoor.

<sup>68</sup> Zie over de straftoemeting § 6 BBBB, V-N 2016/4.4.2.

deze artikelen voor het overige van toepassing op het onderzoek ten behoeve van een bestuurlijke boete.<sup>69</sup>

#### *Twijfel over wettelijke grondslag boeteonderzoek*

Enige verwarring of twijfel over de wettelijke grondslag van het fiscaal boeteonderzoek wordt opgeroepen door de uitspraak van de HR van 22 juni 2007, nr. 42 013. Daarin had de belanghebbende enkel bezwaar gemaakt tegen aan hem opgelegde boetebeschikkingen wegens het opzettelijk doen van onjuiste aangifte.<sup>70</sup> Betreffende de verplichting van de belanghebbende om op vragen van de inspecteur in de bezwaarfase te antwoorden, oordeelt de raad dat die vragen werden gesteld met het oog op de beoordeling of de door belanghebbende tegen de boetebeschikking ingediende bezwaren konden leiden tot het herroepen van die beschikkingen. Daarmee was, nu de inspecteur niet in andere zin deed blijken – art. 47 AWR geldt hier volgens de HR niet –, het vrijwillige karakter van de beantwoording van de vragen gegeven en mocht de inspecteur de antwoorden bij zijn beslissing op de bezwaren betrekken.

In zijn noot onder de uitspraak geeft De Bont aan dat hij dit zo begrijpt, dat onder belastingheffing niet de boeteoplegging kan worden verstaan. In dat geval zou art. 67j AWR (oud) volgens de auteur echter een zinloze regel bevatten. Als art. 47 en 53 van de AWR niet van toepassing zijn en de uitzonderingsregel in art. 1, lid 4 AWR<sup>71</sup> evenmin opgeld doet, zou de inspecteur bij een zuivere boeteprocedure een beroep kunnen doen op de toezichtsbevoegdheden in afdeling 5.2 Awb. Dat zou betekenen dat er toch een spreekplicht bestaat. Naar zijn overtuiging is dit nimmer de bedoeling van de wetgever geweest. Die is ervan uitgegaan dat art. 47 en 53 AWR gewoon van toepassing zouden zijn in ‘zuivere’ boeteprocedures.

#### *14.4.3.3 Parallele toepassing art. 47 e.v. is meest waarschijnlijk*

Anders dan gold voor art. 67j (oud) AWR, verwijst de sinds 1 juli 2009 geldende tekst van art. 5:10a Awb (= boeterechtelijk zwijgrecht<sup>72</sup>) niet naar art. 47 e.v. AWR. Dit roept de vraag op of vragen over de betrokkenheid bij een beboetbaar feit ook na deze vervanging van het fiscaal zwijgrecht op art. 47 AWR steunen, of dat die bevoegdheid inmiddels moet worden afgeleid uit de formulering van art. 5:10a Awb (a contrario) respectievelijk afdeling 5.2 Awb. Uit het wetgevingsproces en de jurisprudentie volgt niet dat een wijziging is beoogd. Zodoende staat tot op heden strikt genomen niet vast dat er een wettelijke grondslag voor specifiek het fiscaal boeteonderzoek is, laat staan wat die grondslag is (art. 47 e.v. AWR, afdeling 5.2 Awb dan wel art. 5:10a Awb (specifiek voor boetevragen)).

69 Feteris 2007, p. 269. Vgl. de toelichting op § 12 van het (ingetrokken) BBBB 1998, *Stcrt.* 1997, 248. Daarin lijkt de staatssecretaris van Financiën ervan uit te gaan dat art. 47 e.v. AWR van toepassing zijn op de boeteoplegging en dat art. 67j AWR (oud) daarop een uitzondering vormt. De redactie van de *Vakstudie Alg. Deel* wijst in aant. 11.6 bij art. 47 AWR erop, dat deze passage niet meer was opgenomen in de per 1 januari 2009 geldende tekst van het BBBB, welk besluit inmiddels ook is ingetrokken. Wel kwam in § 14 van het herziene boetebesluit zijdelings het zwijgrecht van art. 67j AWR (oud) aan de orde.

70 HR 22 juni 2007, *BNB* 2007/292 (m.nt. De Bont).

71 In art. 1, lid 4 AWR was (tot 1 juli 2009) vastgelegd dat met betrekking tot de heffing van rijksbelastingen de afdelingen 5.2 en 10.2.1 van de Awb buiten toepassing blijven (zie thans art. 1, lid 3, AWR).

72 Met dit begrip heb ik ook hierna enkel het oog op het zwijgrecht van art. 5:10a Awb en niet (ook) op het EVRM-zwijgrecht (laat staan het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29 Sv).

Het ontbreken van een uitdrukkelijke wettelijke grondslag voor het boeteonderzoek in belastingzaken is opmerkelijk.<sup>73</sup> Althans, wanneer wordt aangenomen dat er een verschil is tussen toezichts- en boeteonderzoek. Mogelijk maakt de wetgever geen onderscheid tussen toezichts- en boeteonderzoek en is de wettelijke grondslag steeds art. 47 e.v. AWR.<sup>74</sup> Omdat ik dit het meest waarschijnlijk acht, zal ik daar in het vervolg vanuit gaan. Wel kies ik ervoor om in het vervolg een theoretisch (of beter: woordelijk) onderscheid te (blijven) maken tussen het toezichts- en boeteonderzoek. Al was het maar omdat het de theorievorming verduidelijkt.

#### *14.4.3.4 Sanctiedreiging*

Ik merk op dat moet worden aangenomen dat de sancties die zijn gesteld op de niet-nakoming van de informatieverplichtingen van art. 47 e.v. AWR, ook van toepassing zijn wanneer de inspecteur de daarmee corresponderende bevoegdheden voor boetedoel-einden uitoefent. Dit los van de eventuele vrijwaring van verplichte medewerking aan een boeterechtelijk verhoor vanwege het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb. Zie daarover § 17.3.1 hierna.

### **14.5 Medewerking aan het fiscaal opsporingsonderzoek**

#### *14.5.1 Inleiding*

De strafrechtelijke handhaving van de belastingwet steunt grotendeels op de voorschriften uit Sv. De term 'strafvordering' is gericht op de handhaving van normen die met strafsancities worden bedreigd. Daarin ligt besloten de opsporing, vervolging en tenuitvoerlegging van een straf.<sup>75</sup> Voor deze studie is vooral van belang de fiscale opsporing die de vervolging van fiscale delicten (bewijstechnisch) mogelijk moet maken. Na een korte schets van de opsporing en vervolging in belastingzaken in § 14.5.2, zal ik in § 14.5.3 de medewerking onder sanctiedreiging van de verdachte aan het (fiscaal) opsporingsonderzoek in kaart brengen. De tenuitvoerlegging van straffen laat ik wegens gebrek aan belang voor deze studie buiten beschouwing.

73 Dit geldt temeer nu deze bevoegdheden strikt doelgebonden zijn. Zie onder meer A-G Keijzer, conclusie bij HR 6 november 2001, *NJ* 2002, 189, pt 21 e.v. en Knigge en Kwakman 2001, p. 295. Het ontbreken van een uitdrukkelijke wettelijke grondslag, roept overigens de vraag op of art. 7, lid 1 EVRM belet dat niet-medewerking aan het boeteonderzoek wordt bestraft. Daarin is onder meer vastgelegd dat niemand mag worden veroordeeld wegens een handelen of nalaten dat geen strafbaar feit naar nationaal of internationaal recht uitmaakte ten tijde dat het handelen of nalaten geschiedde.

74 Ik teken hierbij aan dat, behoudens feitelijke dreiging, mishandeling et cetera, voor de nemo tenetur-problematiek enkel van belang is dat sprake is van zelfbelasting uit hoofde van een (afdwingbare) verplichting. Op welke precieze grondslag die verplichting steunt, is niet van belang.

75 Melai/Groenhuijsen, aant. 10 bij art. 1. Anders dan het begrip 'strafvordering' duidt het begrip 'opsporing' niet op een formeel kader voor bevoegdheidsuitoefening, maar op een taak of functie (zie Melai/Groenhuijsen, aant. 20 bij art. 1).

## 14.5.2 Korte schets fiscale opsporing

### 14.5.2.1 Algemeen

Fiscale opsporing kan worden omschreven als het (voor)onderzoek dat wordt verricht om te achterhalen of een bestaande verdenking betreffende een bij de belastingwet strafbaar gestelde gedraging, dat wil zeggen een fiscaal delict, juist is.<sup>76</sup> De (operationele) leiding van het opsporingsonderzoek in belastingzaken berust bij de OvJ<sup>77</sup> wanneer er sprake is van toepassing van in verzekeringstelling of voorlopige hechtenis of een woning tegen de wil van de bewoner is binnengetrokken.<sup>78</sup> Deze dwangmiddelen zullen in de regel enkel bij ernstiger verdenkingen van belastingfraude worden toegepast. Ambtenaren van de Belastingdienst sporen ook zelfstandig ofwel zonder de leiding van het OM<sup>79</sup> bepaalde fiscale delicten op. Dit betreft vooral omissiedelicten, zoals het niet inleveren van een uitgereikt aangiftebiljet en het niet verstrekken van informatie. De leiding van het opsporingsonderzoek met betrekking tot deze delicten rust bij (het teamhoofd van) de FIOD.<sup>80</sup>

#### *Verbijzonderingen in de AWR*

Vanwege de eigen behoeften van het belastingrecht, gelden enkele verbijzonderingen ten opzichte van de 'commune' strafvordering in Sv.<sup>81</sup> Voor zover hier van belang komt de fiscale strafvordering in de kern erop neer dat het OM, na opsporingsonderzoek door de FIOD-ECD<sup>82</sup> op grond van algemene en bijzondere dwangmiddelen in Sv en de AWR, de verdachte in staat van beschuldiging stelt. Wanneer de OvJ een zaak voor de strafrechter brengt, dan zal die oordelen over de gegrondheid van de beschuldiging.<sup>83</sup>

Onder omstandigheden kan het bestuur van de Belastingdienst respectievelijk het OM een strafbare overtreding van een fiscaal voorschrift zelf (buitengerechtelijk) afdoen door het opleggen van een fiscale strafbeschikking ex art. 76 AWR. Hierna zal ik de verschillende elementen uitwerken.

76 Vgl. Wortel 1992, p. 354.

77 De OvJ ex art. 9 Sv bereidt als vertegenwoordiger van het OM strafzaken voor en beslist of een verdachte voor de rechter moet komen.

78 Zie art. 80, lid 2, AWR.

79 Het OM is belast met de strafrechtelijke handhaving van de rechtsorde en met andere bij wet vastgestelde taken (art. 124 Wet RO). Deze hoofdtak valt globaal uiteen in de opsporing van strafbare feiten, de vervolging van die feiten en het toezicht op de uitvoering van strafvonnissen. Het OM is de enige instantie in Nederland die verdachten voor de strafrechter kan brengen.

80 Hierbij merk ik op dat onderzoeken pas (verder) worden uitgevoerd na afstemming in het zogenoemde tripartiete overleg (zie § 14.5.2.3 hierna). In feite is de OvJ dus steeds betrokken bij het onderzoek naar fiscale delicten.

81 *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 2 bij art. 80 AWR.

82 De FIOD-ECD is een zogenoemde bijzondere opsporingsdienst ('BOD') die deel uitmaakt van de Belastingdienst en ressorteert onder de Minister van Financiën (zie art. 2, aanhef en onder a, van de Wet op de bijzondere opsporingsdiensten). Voor deze studie is enkel van belang de FIOD. Op grond van art. 3, aanhef en onder a, van genoemde wet is de FIOD in de eerste plaats belast met de strafrechtelijke handhaving van de rechtsorde op de beleidsterreinen waarvoor de Minister van Financiën verantwoordelijkheid draagt, waaronder de belastingheffing. Het gezag over de bijzondere opsporingsdiensten ligt bij het OM.

83 De andere kerntaak van de strafrechter is het waarborgen van de waarheidsvinding. Zie daarover uitgebreid Dubelaar 2009, p. 101 e.v. Schrijver wijst erop dat in commune strafzaken pas sinds begin jaren zestig van de vorige eeuw de rechterlijke controle op het politieoptreden erbij is gekomen (p. 103).

#### 14.5.2.2 Aanmelding vermoedens van een strafbaar feit

De scheiding in belastingzaken tussen controle en opsporing is relatief, omdat de ambtenaren van de Belastingdienst en het OM op dit gebied voortdurend met elkaar in overleg staan en soms zeer intensief informatie met elkaar uitwisselen.<sup>84</sup> Het Protocol AAFD<sup>85</sup> beschrijft hoe de Belastingdienst de aanmeldingen van mogelijke delicten die voor strafrechtelijke afhandeling in aanmerking komen, selecteert voor de rechtsgebieden belastingen, toeslagen en douane. Daarbij spelen naast de aanmeldingscriteria ook de aanvullende wegingscriteria een rol.

Of een zaak in aanmerking komt voor strafrechtelijke afhandeling is onder meer afhankelijk van de aanwezigheid van vermoedelijk opzettelijk handelen in relatie tot het nadeelbedrag (minder dan € 125.000 danwel € 125.000 of meer).<sup>86</sup> Dit zijn de aanmeldingscriteria. Als aanvullende wegingscriteria voor aanmelding gelden onder meer de mate van impact op de maatschappij en evenwichtige rechtshandhaving, de status van de verdachte/voorbeeldfunctie en of er sprake is van recidive.<sup>87</sup>

Als sprake is van bijzondere omstandigheden, bijvoorbeeld situaties die vragen om een snelle, strafrechtelijke interventie ter voorkoming van groter maatschappelijk leed of grotere maatschappelijke schade, kan van het protocol worden afgeweken. Dit dient gemotiveerd te geschieden, waarbij in een afstemmingsoverleg moet worden aangegeven waarom snel ingrijpen noodzakelijk is.<sup>88</sup>

#### *Melden fiscale delicten aan OM raakt niet aan fiscale geheimhoudingsplicht*

Ik merk op dat de verstrekking van informatie over (vermoedelijke) fiscale delicten aan het OM niet aan de fiscale geheimhoudingsplicht ex art. 67 AWR raakt. De fiscale opsporing, vervolging en de berechting van delicten betreffen volgens de HR steeds de uitvoering van de belastingwet.<sup>89</sup> De geheimhoudingsplicht is in beginsel wel in het geding bij het aanmelden van niet-fiscale delicten. Ik wijs in dit verband op art. 43c, lid 1, onder I, ten vierde Uitv.reg. AWR. Dat maakt de verstrekking aan de OvJ mogelijk van gegevens over strafbare feiten waarvoor een ieder op grond van art. 161 Sv bevoegd is aangifte te doen.<sup>90</sup>

<sup>84</sup> Luchtman 2007, onderdeel 8.

<sup>85</sup> Protocol van 16 juni 2015 (Protocol aanmelding en afdoening van fiscale delicten en delicten op het gebied van douane en toeslagen), *Stcrt.* 2015, 17271; *V-N* 2015/34.3. Het protocol is de opvolger van de (ingetrokken) kennisgeving van 24 juni 2011 (Richtlijnen AAFD), *BNB* 2011/228.

<sup>86</sup> Onderdeel 2.1 Protocol AAFD.

<sup>87</sup> Onderdeel 2.2 Protocol AAFD.

<sup>88</sup> Onderdeel 5 Protocol AAFD.

<sup>89</sup> Zie onder meer HR 28 januari 1986, *FED* 1988/34 en HR 26 april 1988, *BNB* 1989/229; *FED* 1988/716 (m.aant. Wattel). Wanneer een onderzoek van de inspecteur de overtreding van een niet-fiscaal voorschrift blootlegt, dan staat de fiscale geheimhoudingsplicht in art. 67 AWR als hoofdregel wel in de weg aan informatieverstrekking aan het OM andere instanties.

<sup>90</sup> De aangifteplicht van ambtenaren op de voet van art. 162 Sv is beperkt tot kortweg ambtsmisdriven en misdriven begaan door ambtenaren.



### 14.5.2.3 Afstemmingsoverleg

Nadat de Belastingdienst de meldingen van mogelijke delicten die voor strafrechtelijke afhandeling in aanmerking komen heeft geselecteerd, worden de (geselecteerde) meldingen ingebracht in een afstemmingsoverleg van de Belastingdienst, de FIOD en het OM. De uiteindelijke keuze voor strafrechtelijke afhandeling wordt in een afstemmingsoverleg gemaakt door het OM en de Belastingdienst samen. Dit overleg kan overigens ook op bestuurlijk niveau plaatsvinden.<sup>91</sup>

### 14.5.2.4 Opsporingsonderzoek

Na de reorganisatie van de bijzondere opsporing en de totstandkoming van de Wet op de bijzondere opsporingsdiensten<sup>92</sup>, waarin het aantal bijzondere opsporingsdiensten tot vier is teruggebracht (onder meer om de transparantie op de bijzondere opsporing te vergroten), zijn toezicht en opsporing binnen de Belastingdienst meer dan voorheen gescheiden.<sup>93</sup> Lang niet elke belastingambtenaar is opsporingsbevoegd. In art. 80, lid 1 AWR is vastgelegd dat naast de in art. 141 Sv genoemde algemene opsporingsambtenaren die bevoegd zijn om alle strafbare feiten op te sporen (vgl. politieagenten), in belastingzaken ook opsporingsbevoegdheid hebben de ambtenaren van de Belastingdienst die als BOA zijn beëdigd.<sup>94</sup> Dit betreft de personen die bij de Belastingdienst werkzaam zijn in de functie van verbalisant of fraudecoördinator, en de leden van het managementteam, teamleiders en medewerkers opsporing in dienst van de Belastingdienst en werkzaam bij de FIOD.<sup>95</sup>

Vanwege het overleg tussen de ambtenaren van de Belastingdienst en het OM, de informatieuitwisseling en de meldingsrichtlijnen, kan niet worden gezegd dat de ambtenaren van de Belastingdienst die niet als BOA zijn beëdigd, geen rol hebben in de repressieve handhaving van de belastingwet via het strafrecht.

### 14.5.2.5 Vervolgen in belastingzaken

#### 14.5.2.5.1 Afdoeningsmodaliteiten OM

In het Nederlandse strafproces is de OvJ belast met het nemen van de vervolgingsbeslissing, met inachtneming van het opportuniteitsbeginsel.<sup>96</sup> Hij kan op gronden aan het algemeen belang ontleend, beslissen af te zien van vervolging en de zaak te seponeren, al dan niet onder voorwaarden. Op dat moment worden geen consequenties verbonden aan een geconstateerde wetsovertreding (anders dan eventuele registratie in het Justitieel Documentatie Register).

91 Onderdeel 1.1 Protocol AAFD.

92 *Stb.* 2006, 285.

93 Luchtman 2007, onderdeel 8.

94 Zie art. 142 Sv en het besluit van 9 december 2010 (Besluit buitengewoon opsporingsambtenaar Belastingdienst 2010), *Stcrt.* 2010, 8757.

95 In deze zin het (inmiddels vervallen) besluit van 23 mei 2006 (Besluit buitengewoon opsporingsambtenaar Belastingdienst/FIOD-ECD 2006), *Stcrt.* 2006, 102.

96 Art. 167, lid 2 Sv.

Uiteraard kan de Ovj de strafzaak tegen een verdachte ook doorzetten. Hij kan overgaan tot dagvaarden of besluiten de zaak buitengerechtelijk af te doen. Het dagvaarden brengt met zich dat een strafrechter bij de zaak wordt betrokken. Die zal dan moeten oordelen over de gegrondheid van de strafaanklacht door middel van toetsing van de tenlastelegging en vonnis wijzen.<sup>97</sup> Eenvoudige(r) zaken kan de Ovj zelfstandig afdoen en dus niet aan de rechter voorleggen. Deze buitengerechtelijke afdoening bestaat op dit moment nog in twee vormen (transactie en strafbeschikking).<sup>98</sup>

#### 14.5.2.5.2 *Uitvaardigen strafbeschikking door Bestuur van 's Rijksbelastingen*

Een verbijzondering voor de vervolging van fiscale delicten is de rol die het bestuur van de Belastingdienst daarbij speelt.<sup>99</sup> art. 80, lid 2 AWR kent het bestuur in een aantal gevallen een eerste opportuniteitsoordeel toe over al dan niet strafrechtelijke vervolging in zaken waarin geen invezekeringsstelling of voorlopige hechtenis is toegepast dan wel een woning tegen de wil van de bewoner is binnengetreten.

De Ovj is op grond van art. 80, lid 3 AWR op zijn beurt bevoegd een zaak ter afdoening weer in handen van het bestuur van de Belastingdienst te stellen, dat dan kan handelen in overeenstemming met art. 76 AWR. Daarin is onder meer vastgelegd dat ten aanzien van de bij de belastingwet strafbaar gestelde feiten met betrekking tot welke het proces-verbaal niet in overeenstemming met art. 80, lid 2 AWR in handen van de Ovj is gesteld, uitsluitend het bestuur een zogenoemde strafbeschikking kan uitvaardigen.<sup>100</sup> In die beschikking kan een geldboete worden opgelegd. Ook kan die aanwijzingen bevatten waaraan de verdachte moet voldoen, zoals het alsnog doen van belastingaangifte of het alsnog betalen van de verschuldigde belasting.

Wanneer de Ovj de zaak niet in handen van het bestuur van de Belastingdienst stelt, dan heeft hij de keuze tussen de zojuist genoemde afdoeningsmogelijkheden, te weten sepot, buitengerechtelijke afdoening of het aanbrengen van de zaak bij de strafrechter.

97 Afhankelijk van de ernst en de complexiteit van de zaak en de te maken afwegingen rondom de hoogte van de te vorderen gevangenisstraf, kiest de Ovj ervoor om de zaak aan te brengen bij de meervoudige kamer of bij de politierechter.

98 De strafbeschikking wordt gefaseerd ingevoerd (met steeds een aanvulling van de strafbare feiten waarvoor die kan worden uitgevaardigd) en zal uiteindelijk de transactie vervangen. Zie de Aanwijzing OM-strafbeschikking 2015, *Stcr.* 2015, 8971.

99 In de AWR wordt het begrip 'bestuur van 's Rijks belastingen' alleen gebruikt in hoofdstuk IX. Daarin zijn de strafrechtelijke bepalingen vastgelegd. Gelet op art. 2, lid 4 AWR, wordt dit bestuur uitgeoefend door ambtenaren die (daartoe) door de minister van Financiën zijn aangewezen. Op grond van art. 8 Uitt.reg. Belastingdienst 2003 wordt het bestuur uitgeoefend door de directeurs van de organisatieonderdelen, bedoeld in art. 3, lid 1 van de uitvoeringsregeling.

100 Dit in afwijking van art. 257a, art. 257b en art. 257ba Sv. De fiscale strafbeschikking in art. 76 AWR vloeit voort uit de Wet OM-afdoening die op 1 juli 2011 in werking is getreden voor de fiscaliteit. Dit heeft geleid tot aanpassing van onder meer de Uitt.reg. Belastingdienst 2003 in verband met de aanwijzing van functionarissen die, naast het bestuur van 's Rijks belastingen, fiscale strafbeschikkingen kunnen uitvaardigen. Zie ter zake art. 76, lid 1 AWR (slotzin).

### 14.5.3 Gedwongen medewerking in de fiscaal-strafvorderlijke sfeer

#### 14.5.3.1 Inleiding

Voor het strafrechtelijk (voor)onderzoek ofwel het opsporingsonderzoek in belastingzaken, beschikken (FIOD-)opsporingsambtenaren over verschillende (onderzoeks)bevoegdheden respectievelijk dwangmiddelen (en daarmee corresponderende meewerkverplichtingen). Die kunnen de rechten en vrijheden van (on)verdachte burgers aantasten.<sup>101</sup> De dwangmiddelen kunnen betrekking hebben op personen, zaken en plaatsen.<sup>102</sup>

#### 14.5.3.2 Commune dwangmiddelen in Sv

De meeste commune dwangmiddelen, die ook in fiscale strafzaken spelen, zijn vastgelegd in Sv. Daarin zijn algemene voorschriften van strafvordering vastgelegd (vgl. de Awb voor het bestuursprocesrecht). De commune dwangmiddelen in Sv zijn talrijk en kunnen ook in fiscale strafzaken spelen; sommige meer dan andere. Ik noem hier het staande houden (art. 52 Sv), het onderzoek aan lichaam of kleding bij het bestaan van ernstige bezwaren (art. 56 Sv), de in verzekeringstelling van de verdachte in het belang van het onderzoek (art. 57 Sv), de aanhouding en het ophouden voor verhoor (art. 61 Sv) en de voorlopige hechtenis (art. 63 e.v. Sv).<sup>103</sup> Andere (niet-vrijheidsbenemende) dwangmiddelen zijn bijvoorbeeld de inbeslagnemingsbevoegdheid (art. 96 Sv), het decryptiebevel (art. 125k Sv) en de doorzoeking ex art. 97 Sv.

Het zou het bestek van deze studie ver te buiten gaan om alle commune dwangmiddelen die in fiscale strafzaken kunnen spelen, te duiden. Voor deze studie is van deze dwangmiddelen alleen het (ophouden voor) verhoor van de verdachte van werkelijk belang. Andere commune dwangmiddelen komen in het vervolg niet of nauwelijks ter sprake.

#### *Niet meewerken verdachte in het commune strafrecht*

Binnen het strafrechtstelsel geldt in de regel dat verdachten niet kunnen worden gedwongen om actief aan een opsporingsonderzoek mee te werken, maar wel de toepassing van dwangmiddelen moeten dulden.<sup>104</sup> Het Nederlandse strafproces heeft een gematigd accusatoir karakter. Enerzijds is de verdachte ex art. 27 Sv object van onderzoek en kunnen dwangmiddelen in de regel (ook) tegen hem worden ingezet. Anderzijds is de verdachte procespartij. Hij heeft een rechtens erkend belang bij de uitkomst van het strafgeding, op grond waarvan hem wordt toegestaan deel te nemen aan het debat over de te nemen eindbeslissing.<sup>105</sup>

Naast het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29 Sv, komt het uitgangspunt dat de verdachte alleen de toepassing van dwangmiddelen moet dulden tot uitdrukking in enkele andere in Sv vastgelegde uitzonderingen voor verdachten in het kader van de afgifte door de verdachte van materiaal. Zie bijvoorbeeld art. 96a, lid 2 Sv. Daarin is vastgelegd dat aan de

101 Ik zal de termen 'dwangmiddel' en 'opsporingsbevoegdheid' hierna door elkaar heen, samen gebruiken.

102 *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 10 bij art. 80 AWR.

103 Ik laat deze dwangmiddelen verder onbesproken. Zie daarover *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 10 bij art. 80 AWR.

104 Melai/Groenhuijsen, aant. 3.3 bij art. 27.

105 Zie de vorige noot.

verdachte geen bevel tot uitlevering wordt gegeven (wat ingevolge het recente art. 126nc Sv expliciet geldt voor identificerende gegevens). Hetzelfde geldt voor bijvoorbeeld bevelen op grond van art. 126nd Sv (andere gegevens en identificerende gegevens), art. 126ne Sv (toekomstige gegevens) en art. 126nf Sv (gevoelige gegevens) en art. 126nh Sv (ontsleuteling van gegevens). Of deze en andere in Sv vastgelegde uitzonderingen ten aanzien van de verdachte steeds steunen op *nemo tenetur*, is niet duidelijk.<sup>106</sup>

Er zijn ook dwangmiddelen die wel tegen de verdachte mogen worden ingezet, zoals een onderzoeksmaatregel die bestaat uit het maken van foto's en video-opnames. Op grond van art. 7, lid 1 en 5 Politiewet 2012 mag de medewerking met gepast geweld worden afgedwongen.<sup>107</sup>

#### 14.5.3.3 Bijzondere dwangmiddelen in AWR

Terwijl de verdachte in het commune strafrecht in de regel niet hoeft mee te werken, kunnen aanvullende dwangmiddelen die in bijzondere (straf)wetten zoals de Opiumwet, Wwm en de AWR zijn vastgelegd, wel een actieve meewerkplicht van de verdachte oproepen. Dit vanwege de gewichtige belangen die de handhaving van bijzondere wetgeving met zich meebrengt. Dan moet vooral worden gedacht aan (bijzondere) uitleveringsplichten (vgl. art. 551 Sv, art. 18 WED en art. 52 Wwm). Ook andere bijzondere dwangmiddelen kunnen een actieve meewerkplicht van de verdachte oproepen, zoals de vordering ex art. 41, lid 1 Wvw (betreffende de bekendmaking van de identiteit onbekend gebleven bestuurder door de eigenaar van een voertuig waarmee een overtreding is begaan). Deze verplichtingen dragen eraan bij dat de werking van het *nemo tenetur*-beginsel in het bijzondere strafrecht is teruggedrongen.<sup>108</sup>

#### *Verbijzondering in het fiscaal strafrecht: inbeslagneming en binnentreden*

Voor wat betreft de fiscale strafvordering in afdeling 3 van hoofdstuk IX van de AWR, heeft bijzondere nuancering plaatsgevonden met betrekking tot de inbeslagnemingsbevoegdheid ex art. 96 e.v. Sv, de bevoegdheid van de r-c om de uitlevering van een voor inbeslagneming vatbaar voorwerp te vorderen van degene die redelijkerwijs moet worden vermoed daarvan houder te zijn (art. 105 Sv), en de binnentredingsbevoegdheid (onder meer art. 151 Sv).

#### *Inbeslagneming door FIOD-ambtenaren*

Op grond van art. 81 AWR zijn de ambtenaren belast met fiscale opsporing, te allen tijde bevoegd om over gaan tot inbeslagneming van bepaalde voorwerpen. Zij kunnen daartoe hun uitlevering vorderen. Deze inbeslagnemingsbevoegdheid is beperkt tot voorwerpen die ingevolge Sv voor inbeslagneming vatbaar zijn.<sup>109</sup> De vordering tot uitlevering van voorwerpen kan aan een ieder worden gericht, waaronder de verdachte zelf.<sup>110</sup> Onder inbeslagneming moet op grond van art. 134, lid 1 Sv worden verstaan het onder zich nemen of gaan houden van dat voorwerp ten behoeve van de strafvordering. Het gaat hierbij enkel om het tot zich nemen van voor de hand of na oppervlakkig onderzoek

106 Melai/Groenhuijsen, aant. 11 bij art. 126nc.

107 Zie A-G Knigge, conclusie bij HR 18 oktober 2013, ECLI:NL:HR:2013:1013, pt. 5.5 e.v.

108 Zie A.C. 't Hart, noot onder HR 23 november 1994, NJ 1995, 239, pt. 3.

109 Over de verhouding tussen art. 81 AWR en art. 96a Sv zie men Smits 2008.

110 Zie § 18.5.2.2 hierna.

aangetroffen voorwerpen. Zij strekt zich niet uit tot het gericht en stelselmatig zoeken (= doorzoeking; zie dadelijk).

Welke voorwerpen voor inbeslagneming vatbaar zijn, volgt uit art. 94 en 94a Sv. Dit betreft alle voorwerpen die kunnen dienen om de waarheid aan de dag te brengen of om wederrechtelijk verkregen voordeel (als bedoeld in art. 36e Sr) aan te tonen, of welker verbeurdverklaring of onttrekking aan het verkeer kan worden bevolen. Omdat fiscale delicten vaak worden gepleegd met documenten, zal de inbeslagneming in fiscale strafzaken zich op deze categorie voorwerpen richten. In de praktijk worden ook wel andere voorwerpen in beslag genomen, zoals wapens, drugs, computers/servers en contant geld. De fiscale strafvordering staat niet op zichzelf. Niet zelden is ten aanzien van 'fiscaal' verdachten ook sprake van (een verdenking van) commune delicten, zoals witwassen, verduistering, valsheid in geschrift, corruptie en het deelnemen aan een criminele organisatie.<sup>111</sup>

#### *Binnentreden door FIOD-ambtenaren*

De ambtenaren belast met fiscale opsporing, hebben op grond van art. 83 AWR te allen tijde toegang tot elke plaats, voor zover dat redelijkerwijs voor de vervulling van hun (opsporings) taak nodig is. Terwijl Sv de binnentredingsbevoegdheid aan concrete doelstellingen koppelt (vgl. art. 55 Sv dat de binnentreding ter aanhouding regelt), heeft de bevoegdheid in art. 83 AWR een algemene vorm.<sup>112</sup> Het betreden van plaatsen kan echter alleen worden ingezet ten behoeve van de strafvordering. Niet toegestaan is dat dit middel wordt ingezet voor de belastingheffing. Daarvoor biedt art. 50 AWR een (toezichts)bevoegdheid. Niet zonder belang is ook dat met de inwerkingtreding van de Algemene wet op het binnentreden, algemene bepalingen gelden voor in de overige wetten opgenomen binnentredingsbepalingen.

De bevoegdheid tot het betreden van plaatsen, ofwel het zoekend rondkijken, houdt niet in dat de bevoegdheid bestaat tot doorzoeking ofwel het gericht en stelselmatig zoeken (vgl. art. 96c Sv)<sup>113</sup>; ook niet in combinatie met de bevoegdheid tot inbeslagneming van art. 81 AWR. Wel heeft de strafkamer van de HR aangegeven dat de combinatie van art. 81 en 83 AWR een bevoegdheid inhoudt tot – in de 'oude' terminologie – een beperkte huiszoeking. In de literatuur wordt ervan uitgegaan dat die bevoegdheid is komen vervallen met de inwerkingtreding van de Wet herziening van het gerechtelijk vooronderzoek.<sup>114</sup>

#### *14.5.3.4 Strafbaarstelling opzettelijk niet voldoen aan bevel of vordering ambtenaar*

In art. 184 Sr is vastgelegd dat degene die opzettelijk niet voldoet aan een bevel of een vordering van een ambtenaar, wordt gestraft met gevangenisstraf van ten hoogste drie maanden of geldboete van de tweede categorie (€ 4.050). Hetzelfde geldt voor degene die opzettelijk een handeling, door een van die ambtenaren ondernomen ter uitvoering van een

111 Vgl. HR 18 februari 2014, *RvdW* 2014/394 (inzake witwassen, valsheid in geschrift, oplichting en belastingfraude) en Rb. Amsterdam 17 januari 2014, *ECLI:NL:RBAMS:2014:905* (inzake criminele organisatie en belastingfraude).

112 *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 2.2 bij art. 83 AWR.

113 HR 28 mei 1985, *NJ* 1985, 822 (m.nt. Van Veen) en HR 17 maart 1987, *NJ* 1988, 155 (m.nt. Van Veen).

114 Zie *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 7.1 bij art. 83 AWR.

wettelijk voorschrijf, belet, belemmert of vrijdelt.<sup>115</sup> Wanneer tijdens het plegen van het misdrijf nog geen twee jaren zijn verlopen sinds een vroegere veroordeling van de schuldige wegens een zelfde misdrijf onherroepelijk is geworden, dan kan de gevangenisstraf met een derde worden verhoogd.<sup>116</sup>

Omdat in de AWR eigen sancties zijn vastgelegd wegens de niet-nakoming van de verplichtingen ex art. 47 e.v. AWR, speelt dit artikel praktisch geen rol in de toezichts- en boetesfeer.<sup>117</sup> In de fiscaal-strafvorderlijke sfeer is het echter de enige sanctie waarmee de niet-voldoening aan een bevel of vordering van een opsporingsambtenaar (bijvoorbeeld op grond van art. 81 AWR) wordt bedreigd.

## **14.6 Samenloop van heffings- en sanctiesfeer**

### **14.6.1 Inleiding**

In onze rechtsorde is het klassieke onderscheid tussen nalevingstoezicht en (bestuurlijke en strafrechtelijke) opsporing vooral van belang voor de toepasselijke onderzoeksbevoegdheden van de autoriteiten en/of de rechten en waarborgen van de verdachte die daarop betrekking hebben, zoals het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb. Wets technisch is het onderscheid tussen toezicht op naleving, boete- en strafvorderlijk onderzoek vrij scherp te trekken. In de praktijk is dit onderscheid (veel) minder duidelijk wanneer deze onderzoekssferen samenlopen, dat wil zeggen wanneer twee (of zelfs drie) onderzoeken tegelijk plaatsvinden (of opeenvolgend).

Onduidelijkheid wordt vooral opgeroepen doordat toezichts- en (bestuurlijke en strafrechtelijke) opsporingsbevoegdheden soms aan een en dezelfde ambtenaar zijn toegekend. Toezichtsbevoegdheden kunnen ook voor boete- en strafdoeleinden worden ingezet en andersom. Bovendien kan de in de toezichtssfeer afgedwongen medewerking voor boete- en strafdoeleinden worden gebruikt en andersom. De verschillende sferen krijgen dan een hybride karakter.

Omdat in deze studie het risico van zelfbelasting door burgers in punitieve belastingzaken centraal staat, zal ik mij hierna concentreren op de situatie waarin toezichtsbevoegdheden worden ingezet voor boete- of strafvorderlijke doeleinden respectievelijk de in de toezichtssfeer verkregen medewerking naderhand voor boete- of strafvorderlijke doeleinden wordt gebruikt. De omgekeerde situaties, waarin boete- of strafvorderlijke bevoegdheden worden ingezet voor toezichtsdoeleinden respectievelijk de in de boete- of strafvorderlijke sfeer verkregen medewerking voor toezichtsdoeleinden wordt gebruikt, komen hierna

<sup>115</sup> Over art. 184 Sr zie men nader Noyon/Langemeijer/Remmeling, commentaar op art. 184.

<sup>116</sup> Ik wijs nog op art. 88 AWR. Daarin is onder meer vastgelegd dat de ambtenaren van de Belastingdienst mede belast zijn met de opsporing van het misdrijf ex art. 184 Sr, voor zover het bevel of de vordering strekt ter uitvoering van de belastingwet. Onder de uitvoering van de belastingwet vallen niet alleen de heffings- en controlewerkzaamheid, maar ook de strafrechtelijke opsporing en vervolging van fiscale delicten. Zie § 14.5.2.2 hiervoor.

<sup>117</sup> Vgl. Den Boer e.a. 1999, p. 710.

min of meer terloops aan de orde. De normering daarvan heeft hoogstens interpretatieve waarde voor de samenloopproblematiek.

#### **14.6.2    *Beginpunt; vermoeden beboetbare of strafbare gedraging***

De samenloop van de toezichts-, boete- en strafvorderlijke sfeer in belastingzaken neemt op zijn vroegst een aanvang wanneer een vermoeden van een beboetbare of strafbare overtreding van een fiscaal voorschrift rijst. Dat vermoeden kan tijdens een toezichtsonderzoek rijzen, maar ook langs andere weg. De Belastingdienst pluist bijvoorbeeld publieke informatie na, zoals openbare registers, advertenties in kranten en andere (digitale) media. De dienst koppelt ook steeds meer aan andere (overheids)administraties, veelal op basis van burgerservicenummers. Hij kan ook door andere overheidsinstanties zoals het OM of door buitenlandse (fiscale) autoriteiten worden geïnformeerd over (vermoedelijke) fiscale onregelmatigheden.<sup>118</sup>

#### **14.6.3    *Opvolging; sfeerovergang en -cumulatie***

Beperk ik mij tot beboetbare en strafbare overtredingen van de fiscale wetgeving die de inspecteur tijdens een toezichtsonderzoek op het spoor komt, dan kan hij binnen de hem gegeven (rechts)kaders op verschillende manieren daarop reageren. Hij kan zich beperken tot overleg met de belastingplichtige over eventuele fiscale correcties in de heffingssfeer. Ook kan hij na eventueel verder (boete)onderzoek bij de betrokkene zelf of bij derden besluiten om een bestuurlijke boete op te leggen. Bij meer ernstige overtredingen kan een zaak in aanmerking komen voor strafrechtelijke opsporing en vervolging onder verantwoordelijkheid van het OM.<sup>119</sup>

Afhankelijk van de opvolging die de inspecteur aan een vermoeden van een overtreding van een fiscaal voorschrift geeft, kan op het toezichtsonderzoek een boeteonderzoek of een fiscaal opsporingsonderzoek volgen. Dan is sprake van sfeerovergang. Wanneer het boete- of opsporingsonderzoek gelijktijdig met het toezichtsonderzoek plaatsvindt, dan is sprake van sfeercumulatie. In de komende hoofdstukken zal ik deze samenloopvormen uitwerken in het kader van de gedwongen bewijsgaring in de toezichts-, boete- en strafvorderlijke sfeer respectievelijk het gebruik van het aldus verkregen bewijs voor de boeteoplegging of strafvervolgning.

#### **14.6.4    *Samenloop toezichts- en boeteonderzoek***

##### **14.6.4.1    *Procedureel onderscheid heffing en beboeting***

Het toezichts- en boeteonderzoek worden verricht door de inspecteur en door hem geman-deerde personen, op grond van een en dezelfde wettelijke grondslag (art. 47 e.v. AWR).<sup>120</sup> Beide hebben een sterk feitelijke inslag, terwijl de voor de belastingheffing en boeteoplegging van belang zijnde feitencomplexen als object van onderzoek sterk verweven zijn. Er zijn

<sup>118</sup> Zie nader § 19.6.3 hierna.

<sup>119</sup> Zie onderdeel 1.2 van de (vervallen) Kennisgeving van 11 december 2009 (ATV-Richtlijnen), *BNB* 2010/89.

<sup>120</sup> Zie § 14.4.3.3 hiervoor.

maar weinig vragen denkbaar die uitsluitend betrekking hebben op de belastingheffing dan wel boeteoplegging.<sup>121</sup> Deze verwevenheid van het heffings- en boeteonderzoek maakt dat het onderscheid tussen beide – zo dat al bestaat<sup>122</sup> – overwegend theoretisch van aard is. Het praktische belang ervan bestaat naar mijn oordeel vooral in het respecteren van de verdedigingswaarborgen van de boeteling tijdens de boeteprocedure, in het bijzonder de cautieplicht en het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb.<sup>123</sup>

Deze verdedigingswaarborgen geven uitdrukking aan het procedurele onderscheid tussen belastingheffing en boeteoplegging als werkzaamheid. Dit onderscheid volgt expliciet uit art. 1, lid 1 AWR. Daarin wordt voor wat betreft de werkingssfeer van deze wet een uitdrukkelijk onderscheid gemaakt tussen de heffing van belastingen en het opleggen van bestuurlijke boetes. Sporen hiervan kunnen ook in de rechtspraak worden gelezen. Zie bijvoorbeeld HR 18 januari 2008, nr. 41 832. In dit arrest overweegt de HR dat in het wettelijke systeem de vaststelling van het bedrag van de belasting plaatsvindt los van de vaststelling van de boete door de inspecteur, waarbij het bedrag van de belasting niet opnieuw afzonderlijk wordt vastgesteld. De hoogte van de (definitieve) aanslag is (dus) een gegeven voor de boeteoplegging.<sup>124</sup>

#### 14.6.4.2 Procedureel onderscheid is niet goed kenbaar voor boeteling

Vanwege de feitelijke verwevenheid van het toezichts- en boeteonderzoek zal in belastingzaken waarin een vermoeden van een beboetbaar feit rijst of al bestaat, in de regel sprake zijn van gelijktijdig toezichts- en boeteonderzoek en daarmee simultane uitoefening van toezichts- en boetebevoegdheden.<sup>125</sup> Het boeteonderzoek kan in de tijd ook op het toezichtsonderzoek volgen. Dan vindt de uitoefening van bevoegdheden ex art. 47 e.v. AWR min of meer los van elkaar plaats, dat wil zeggen eerst voor toezichtsdoeleinden en dan voor boetedoeleinden.

Voorals bij sfeercumulatie zal het voor de betrokken aangifte- of meewerkplichtige lang niet altijd duidelijk zijn met welk oogmerk de inspecteur zijn bevoegdheden ex art. 47 AWR uitoefent.<sup>126</sup> Daardoor kunnen de verdedigingswaarborgen van de boeteling in het gedrang komen. Dit speelt niet alleen in aanloop naar de aanslag- en/of boeteoplegging. Ook in de bezwaar- of beroepsfase zal het onderscheid tussen heffing en beboeting niet steeds duidelijk zijn voor de boeteling. Hieraan draagt bij dat de verschuldigde belasting de grondslag voor de boete is, boeteoplegging in de regel tegelijk met het opleggen van

121 Met betrekking tot vergrijpboetes kan zoals gezegd eerst en vooral worden gedacht aan vragen betreffende de mate van verwijtbaarheid. Bij verzuimen is zelfs dat niet denkbaar, omdat voor het opleggen van een verzuimboete geen bewijs van schuld is vereist. De boeteling kan zich wel beroepen op avas.

122 Zie § 14.4.3.3 hiervoor.

123 Zie over deze verdedigingswaarborgen § 17.3 hierna.

124 HR 18 januari 2008, *BNB* 2008/165 (m.nt. De Bont), r.o. 3.6.6.

125 De term 'sfeercumulatie' is geïntroduceerd door Wattel in zijn noot onder HR 26 april 1988, *FED* 1988/716. De redactie van de *Vakstudie Alg. Deel*, hoofdstuk 7, aant. 6, meent dat sfeercumulatie verder strekt dan de enkele transitie van controle naar opsporing. Op welke grond(en) zij dat meent, wordt niet duidelijk.

126 Zie eerder Stevens 2005, p. 127, die meent dat van een scheiding tussen nalevingstoezicht en boeteoplegging in praktijk geen sprake is.



een belastingaanslag plaatsvindt en de belastingrechter oordeelt over de rechtmatigheid van zowel de aanslag als de boetebeschikking.

#### 14.6.5 Samenloop toezichts- en opsporingsonderzoek

##### 14.6.5.1 Inleiding

In belastingzaken kan ook sprake zijn van samenloop van toezichts- en opsporingsonderzoek.<sup>127</sup> Ten aanzien van de bevoegdheidsuitoefening in beide sferen, formuleert de strafkamer van de HR als uitgangspunt dat het bestaan van een redelijke verdenking in de zin van art. 27 Sv als voorwaarde voor het uitoefenen van opsporingsbevoegdheden, niet in de weg staat aan het uitoefenen van toezichtsbevoegdheden door de inspecteur. Ook anderszins betekent een fiscaal-strafvorderlijk onderzoek niet dat de toezichtssfeer in belastingzaken zou worden verlaten (en andersom).

Wel is het onderscheid tussen toezichts en opsporingsbevoegdheden, die de wetgever voor verschillende doeleinden heeft gegeven, gedurende de laatste decennia van de vorige eeuw, waarin steeds meer wetten informatieplichten schiepen, vervaagd. De HR staat inmiddels in vergaande mate toe dat controlebevoegdheden worden gebruikt in het kader van de opsporing (en andersom).<sup>128</sup> Vanuit handhavingsperspectief valt veel te zeggen voor een vervlechting van controle- en opsporingsbevoegdheden; in ieder geval wanneer het toezicht op naleving en de opsporing van overtredingen van een wet in handen van een en dezelfde ambtenaar zijn. Dan zijn de verschillende bevoegdheden wel te onderscheiden, maar niet te scheiden.<sup>129</sup>

##### *Vervlechting dringt nemo tenetur terug; ontvlechting in belastingzaken*

De vervlechting van bevoegdheden heeft in belangrijke mate eraan bijgedragen, dat de werking van het nemo tenetur-beginsel is teruggedrongen. In welke mate daarvan uiteindelijk sprake is, is bij gebrek aan uitdrukkelijke erkenning van dit beginsel door de Nederlandse wetgever en rechter vooral afhankelijk van de doorwerking van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in de samenloopproblematiek.<sup>130</sup>

In belastingzaken speelt deze vervlechting nauwelijks nog een rol. Controleambtenaren van de Belastingdienst beschikken nog nauwelijks over opsporingsbevoegdheden. De scheiding van toezichts- en opsporingsbevoegdheden is juist ingegeven door de wens om oneigenlijk gebruik van bevoegdheden en – voor zover hiervan te onderscheiden – aantasting van (verdedigings)rechten en waarborgen tegen te gaan. Hierbij teken ik aan

127 In voorkomend geval kan ook sprake zijn van samenloop van toezichts-, boete- en opsporingsonderzoek. Dan kan worden gedacht aan een uit een toezichtsonderzoek voortvloeiende navorderingsaanslag plus boete wegens te late indiening van de aangifte (= beboetbaar feit), terwijl die aangifte opzettelijk onjuist is gedaan (= strafbaar feit). Hier zij opgemerkt dat de beboetbare feiten ex art. 67a e.v. AWR zich inhoudelijk nauwelijks onderscheiden van de in art. 68 en 69 AWR strafbaar gestelde feiten (zij het dat art. 67a e.v. niet steeds een tegenhanger in art. 68 en 69 AWR hebben). Deze samenval van boete- en strafrechtelijke sancties raakt aan de ne bis in idem-problematiek.

128 In deze zin: 't Hart, noot onder HR 23 november 1994, NJ 1995, 239, pt. 3, met verwijzing naar Buruma 1993, p. 238 e.v. en Wortel 1992, p. 351 e.v.

129 Van Veen, noot onder HR 26 april 1988, NJ 1989, 390, pt. 3.

130 Zie 't Hart in pt. 3 van zijn noot onder HR 23 november 1994, NJ 1995, 239.

dat FIOD-ambtenaren nog wel over toezichtsbevoegdheden plegen te beschikken (dit los van de vraag of zij die in de praktijk wel uitoefenen).

Hierna zal ik de meest in het oog springende jurisprudentie van de HR betreffende de vervlechting van de toezichts- en strafvorderlijke sfeer schetsen. Daarbij maak ik een onderscheid tussen de inzet van toezichtsbevoegdheden voor strafvorderlijke doeleinden (zie § 14.6.5.2) en omgekeerd de situatie waarin opsporingsbevoegdheden voor toezichtsdoeleinden worden uitgeoefend (§ 14.6.5.3).

#### 14.6.5.2 Uitoefening toezichtsbevoegdheden voor strafvorderlijke doeleinden

In het arrest van 26 april 1988, nr. 82 604, staat de strafkamer van de HR toe dat FIOD-ambtenaren hun toezichtsbevoegdheid ex art. 49 (oud) AWR om inzage te nemen in boeken, uitoefenden ten dienste van de inbeslagneming ex art. 81 AWR.<sup>131</sup> Het bestaan van een redelijke verdenking dat een bepaalde persoon een strafbaar feit heeft begaan, staat volgens de strafkamer niet in de weg aan de uitoefening van die controlebevoegdheid tegen hem. Voorwaarde is wel dat daarbij de aan de verdachte als zodanig toekomende waarborgen in acht worden genomen (wat vooral betrekking zal hebben op het strafrechtelijk zwijgrecht)<sup>132</sup>.

In zijn noot onder de uitspraak legt Wattel de beslissing van de HR zo uit, dat de strafvorderlijke inbeslagnemingsbevoegdheid ruimer is dan de bestuurlijke inzagerecht en dat wanneer het meerdere mag, ook het mindere mag.<sup>133</sup> Wat hiervan zij – een dergelijke ratio heeft de HR bij mijn weten tot op heden niet uitdrukkelijk in zijn rechtspraak erkend<sup>134</sup> –, de beslissing van de strafkamer sluit in zich dat in het kader van nalevingstoezicht ook kan worden nagegaan of er aanknopingspunten zijn voor de verdenking van een overtreding.<sup>135</sup>

Dat controlebevoegdheden voor opsporingsdoeleinden mogen worden ingezet, bevestigt de strafkamer van de HR in haar uitspraak van 13 mei 1997, nr. 104 021 (betreffende de invoer van cocaïne in Nederland).<sup>136</sup> Ook deze uitspraak geeft geen uitsluitsel over de vraag of na het ontstaan van een strafrechtelijke verdenking, opsporing boven toezicht moet gaan, zodat een toezichthouder niet vrijelijk kan kiezen welke handhavingsroute wordt gevolgd. Hetzelfde geldt voor de vraag of controlebevoegdheden enkel met het oog op opsporing mogen worden uitgeoefend, wanneer het om de handhaving van een en dezelfde wet gaat. Dit is in de literatuur wel verdedigd.<sup>137</sup>

131 HR 26 april 1988, *BNB* 1988/229; *FED* 1988/716 (m.aant Wattel). Over deze uitspraak zie men nader Wattel 1989, p. 216 en Frielink 1991, p. 53 e.v. Zie voorts onderdeel 13 van Regeling van 3 mei 1993 (Voorschrift fiscaal-strafrechtelijke bepalingen).

132 Melai/Groenhuijsen, aant. 13 bij art. 29, menen dat in belastingzaken als praktische richtlijn kan worden aangehouden dat iemand tegenover een ambtenaar met controlebevoegdheden zich in ieder geval op het zwijgrecht van art. 29 Sv kan beroepen, wanneer de FIOD in de kwestie wordt gemengd.

133 Zie hierover uitgebreid Luchtman 2007.

134 Zie bijvoorbeeld Van Veen die in pt. 3 zijn noot onder de onderhavige uitspraak in *NJ* 1989, 390 een andere ratio lijkt voor te staan, wanneer hij opmerkt dat het oordeel van de HR hem juist voorkomt. Controle op de naleving van wetten en opsporing van overtredingen van diezelfde wetten, zijn wel te onderscheiden maar niet te scheiden.

135 Zie bijvoorbeeld Rb. Rotterdam 27 maart 2012, *NJFS* 2012/139.

136 HR 13 mei 1997, *NJ* 1998, 481 (m.nt. Schalken).

137 Corstens 1995, p. 262.

*Opsporing door toezichtsambtenaren die niet over opsporingsbevoegdheden beschikken*

Ik laat deze vragen hier rusten. Voor deze studie is van groter belang dat de zo-even genoemde uitspraken evenmin uitsluitend lijken te geven over de vraag of controlebevoegdheden voor opsporingsdoeleinden mogen worden ingezet, wanneer de ambtenaar in kwestie alleen over controlebevoegdheden beschikt. Beide uitspraken betroffen immers ambtenaren die over zowel controle- als opsporingsbevoegdheden beschikten. Buiten FIOD-ambtenaren is hiervan in belastingzaken zoals gezegd nog nauwelijks sprake.<sup>138</sup>

Gelet op de in het vorige onderdeel genoemde uitspraak van de strafkamer van 23 september 1992, nr. 28 388, moet worden aangenomen dat controleambtenaren die niet met een fiscale opsporingstaak zijn belast, zich schuldig maken aan misbruik of oneigenlijk gebruik van bevoegdheden (*détournement de pouvoir*), wanneer zij hun controlebevoegdheden *uitsluitend* voor strafvorderlijke doeleinden inzetten. Het aldus verkregen bewijs zou dan als onrechtmatig verkregen (door de rechter) ter zijde moeten worden geschoven. Dit zou niet spelen wanneer controlebevoegdheden *mede* voor strafvorderlijke doeleinden worden uitgeoefend.<sup>139</sup>

*Niet ambtelijke hoedanigheid is beslissend, maar doel bevoegdheidsuitoefening*

Ik wijs nog op Schalken die in zijn noot onder de uitspraak van de strafkamer van de HR van 22 november 1994, nr. 97 777, opmerkt dat uit de Straatsburgse rechtspraak volgt dat voor de vaststelling of een gedraging (in casu een inlichtingenverzoek ex art. 47 AWR gericht aan een reeds verdachte belastingplichtige) al dan niet van strafrechtelijke aard is, niet beslissend is de ambtelijke hoedanigheid van een ambtenaar (opsporingsbevoegd of niet), maar enkel de aard en het doel van de door hem uitgeoefende bevoegdheid. Zo bezien kan de bewijsgaring ten behoeve van strafrechtelijke opsporing ook plaatsvinden door iemand die niet als opsporingsambtenaar te boek staat en kan een opsporingsambtenaar optreden zonder van zijn opsporingsbevoegdheid gebruik te maken.<sup>140</sup>

*14.6.5.3 Uitoefening strafvorderlijke bevoegdheden voor toezichtsdoeleinden*

De omgekeerde situatie waarin opsporingsbevoegdheden worden ingezet voor toezichtsdoeleinden, raakt op zichzelf niet aan de *nemo tenetur*-problematiek. Die betreft immers dwang tot zelfbelasting in een strafcontext. Omdat genoemde situatie hoogstens interpretatieve waarde heeft voor de samenloopproblematiek, volsta ik met enkele opmerkingen.

In zijn uitspraak van 23 september 1992, nr. 28 388, oordeelt de belastingkamer van de HR dat het niet in strijd is met de algemene beginselen van procesrecht, dat de inspecteur

<sup>138</sup> Zie § 14.6.5.1 hiervoor.

<sup>139</sup> Wattel, aant. bij HR 26 april 1988, *FED* 1989/716, pt. 2, meent dat daaruit niet volgt dat de HR het niet in strijd met het recht acht, dat met machtsmiddelen uitgeruste ambtenaren naar hartelust hun bevoegdheden gebruiken voor doeleinden ter zake waarvan die ambtenaren weliswaar ook een taak hebben, maar waarvoor die bevoegdheden niet aan hen toegekend zijn, met als enige grens de waarborgen van een verdachte. Het lijkt hem heel sterk dat de HR dat ook bedoeld zou hebben, want daarmee zou hij *détournement de pouvoir* in overeenstemming (althans niet in strijd) met het recht achten. In Wattel 1989, p. 323 e.v., legt de schrijver deze uitspraak restrictief uit. Het gebruik van controlebevoegdheden blijft volgens hem niet toegestaan, wanneer dat geschiedt met de uitsluitende of *overwegende* bedoeling om de resultaten te gebruiken voor strafvorderlijke doeleinden.

<sup>140</sup> HR 22 november 1994, *NJ* 1995, 240 (m.nt. Schalken), pt. 2.

bij de vaststelling van de belastingschuld gebruik maakt van gegevens en inlichtingen, die zijn verkregen in het kader van een tegen de belastingplichtige geopend strafrechtelijk opsporingsonderzoek; ook niet als het initiatief voor dat onderzoek is uitgegaan van de inspecteur.<sup>141</sup> Daarbij maakt het geen verschil of de informatie afkomstig is van de belastingplichtige/verdachte zelf of van derden. Wanneer echter de opsporingsinstantie van haar bevoegdheden gebruik heeft gemaakt tot het verkrijgen van voor de belastingheffing van belang zijnde informatie zonder dat het onderzoek op de opsporing van een strafbaar feit was gericht, dan mag die informatie niet worden gebruikt.<sup>142</sup> Dan is kennelijk – de HR laat zich hierover niet expliciet uit – sprake van *détournement de pouvoir*.

Gelet op deze uitspraak is aannemelijk dat opsporingsbevoegdheden niet exclusief mogen worden uitgeoefend ten dienste van de boeteoplegging door de inspecteur. Wanneer die bevoegdheden *mede* voor dat doel worden ingezet, dan zullen in ieder geval de aan de boeteling toekomende rechten en waarborgen in acht moeten worden genomen, in het bijzonder het boeterechtelijk zwijgrecht en de cautieplicht in art. 5:10a Awb.

## 14.7 Samenvatting en conclusies

### *Medewerking onder sanctiedreiging in de heffings- en sanctiesfeer*

De verplichtingen tot medewerking van burgers aan een fiscaal toezichts-, boete- en opsporingsonderzoek worden bedreigd met wettelijke sancties. Evenals het toezichtsonderzoek steunt het boeteonderzoek door de inspecteur op de bijkomende (informatie) verplichtingen van burgers in art. 47 e.v. AWR. De opsporing van fiscale delicten vindt plaats door FIOD- en andere opsporingsambtenaren onder verantwoordelijkheid van het OM. Fiscale opsporing steunt op de (algemene) dwangmiddelen uit de gemeen-schappelijke strafrechtelijke sfeer en de bijzondere dwangmiddelen in afdeling 3 van hoofdstuk IX van de AWR, te weten de inbeslagnemings- en binnentredingsbevoegdheid.

### *Sanctiedreiging: meewerken impliceert dwang tot zelfbelasting*

Terwijl de niet-medewerking van burgers aan een toezichts-, boete- of strafvorderlijk onderzoek wordt bedreigd met bestuurlijke en strafrechtelijke sancties, kan de medewerking daaraan de overtreding van een fiscaal voorschrift blootleggen en/of bijdragen aan het bewijs voor die overtreding. De met sancties bedreigde meewerkverplichtingen in de toezichts- en sanctiesfeer impliceren zodoende dwang tot zelfbelasting.

141 HR 23 september 1992, *BNB* 1992/387 (m.nt. Den Boer).

142 In deze zin reeds Wattel, aant. bij HR 26 april 1988, *FED* 1988/716. Zie in dit verband ook de noot onder het onderhavige arrest in *BNB* 1992/387. Daarin meent Den Boer dat onder deze 'uitzonderingsregel' gegevens of inlichtingen vallen die aantoonbaar buiten de verdenkingsfeer van het strafbare feit of de strafbare feiten zouden vallen. Voor zover deze gegevens of inlichtingen echter worden gebezigd voor een andere aanslag dan waarover een procedure loopt (vgl. een nog op te leggen aanslag over een volgend jaar), zal er volgens schrijver echter geen sprake kunnen zijn van strijd met algemene beginselen van procesrecht. Het moet dus gaan om die elementen van een in rechte bestreden aanslag waarvoor geen verdenking van een strafbare handeling bestaat (of kan bestaan). Dit zal nog wel eens tot een wat moeizame feitelijke afweging kunnen leiden.

### *Samenloop heffings- en sanctiesfeer*

De medewerking onder sanctiedreiging aan een fiscaal toezichtsonderzoek heeft betrekking op de belastingheffing en raakt op zichzelf niet aan de nemo tenetur-problematiek. Dit is mogelijk anders wanneer het toezichtsonderzoek samenloopt met fiscaal boeteonderzoek door de inspecteur of een fiscaal opsporingsonderzoek onder verantwoordelijkheid van het OM. Dan kan de (heffings)informatie de betrokkene belasten en komt (ook) in de fiscale toezichtssfeer nemo tenetur in beeld.

Bij samenloop van fiscaal toezichts- en boeteonderzoek zijn de heffings- en sanctiesfeer niet of nauwelijks van elkaar te scheiden. Omdat beide steunen op de bijkomende (informatie) verplichtingen en zich richten op hetzelfde feitencomplex, zal in belastingzaken waarin een vermoeden van een beboetbaar feit rijst of al bestaat, in de regel sprake zijn – zo dat onderscheid al kan worden gemaakt – van gelijktijdig toezichts- en boeteonderzoek (sfeercumulatie). Het boeteonderzoek kan ook op het toezichtsonderzoek volgen (sfeerovergang). Ook dan kan de medewerking onder sanctiedreiging aan het toezichtsonderzoek de betrokkene belasten.

Evenzo kan in belastingzaken sprake zijn van samenloop van toezichts- en opsporingsonderzoek. Ten aanzien van de bevoegdheidsuitoefening in beide sferen hanteert de strafkamer van de HR als uitgangspunt dat het bestaan van een redelijke verdenking in de zin van art. 27 Sv als voorwaarde voor het uitoefenen van opsporingsbevoegdheden, niet in de weg staat aan het uitoefenen van toezichtsbevoegdheden door de inspecteur. Bovendien staat de HR in vergaande mate toe dat toezichtsbevoegdheden (mede) worden ingezet voor de opsporing van strafbare feiten. In fiscale strafzaken vindt ook intensief overleg plaats tussen de Belastingdienst en het OM. Deze verwevenheid van toezicht en opsporing versterkt het verschijnsel van zelfbelasting in de fiscale toezichtssfeer op grond van de bijkomende verplichtingen ex art. 47 e.v. AWR.



# De strafaanklacht in Nederlandse punitieve belastingzaken

### 15.1 Inleiding

*Belang onderscheid heffings- en sanctiesfeer is in de samenloopproblematiek beperkt*

In onze nationale rechtsorde is het onderscheid tussen de toezichts-, boete- en strafvorderlijke sfeer vooral van belang voor de toepasselijke meewerkverplichtingen van burgers (en daarmee corresponderende onderzoeksbevoegdheden van ambtenaren) en voor de aan burgers toekomende (verdedigings)rechten en waarborgen. Bezien vanuit art. 6 EVRM is het wetssystematische onderscheid tussen de heffings- en sanctiesfeer niet beslissend voor het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in punitieve belastingzaken. Dat bereik steunt op de notie van dwang tot zelfbelasting in een strafcontext. De van burgers gevorderde medewerking moet hen kunnen belasten in verband met een tegenover hen geuite criminal charge ofwel beschuldiging; in deze studie vanwege overtreding van een fiscaal voorschrift. Deze medewerking kan ook worden gevorderd in de (fiscale) heffingssfeer, op grond van de aangifteplicht en de bijkomende (informatie)verplichtingen.

Een criminal charge kan zich aandienen vóór een officiële aanzegging van boeteoplegging door de inspecteur of een kennisgeving vervolging door het OM ('official notification'). Daarvan is volgens het Hof ook sprake als de (verdedigings)positie van de verdachte door (onderzoeks)maatregelen van de autoriteiten 'substantially affected' is.<sup>1</sup> Uit de zaak *Chambaz* volgt bovendien dat de criminal charge niet steeds het ingangsmoment is voor de gelding van art. 6 EVRM.<sup>2</sup> Zodoende kan al tijdens het boete- of opsporingsonderzoek in belastingzaken sprake zijn van een criminal charge c.q. de toepasselijkheid van art. 6 EVRM. Sterker, of dergelijk onderzoek al een aanvang heeft genomen, is hiervoor niet doorslaggevend.

In ruimer verband kan worden gewezen op *Saunders*-achtige zaken, waarin het Hof het niet-meewerkrecht vóór het 'charge'-moment latente werking toekent.<sup>3</sup> Die werking manifesteert zich nadien als een bewijsverbod voor mogelijk belastende verklaringen die voor de criminal charge van de (latere) verdachte zijn afgedwongen.<sup>4</sup>

1 Zie § 3.3.2.3 hiervoor.

2 Zie § 6.5.4 hiervoor.

3 Of ook in de zaak *Chambaz* sprake was van latente werking, is niet duidelijk. In § 6.5.4 kwam ter sprake dat het EHRM daarin het beginpunt van de bescherming van art. 6 EVRM vóór het 'charge'-moment legt. Ik volsta met een verwijzing.

4 Zie hoofdstuk 8 hiervoor.

### *Uitleg criminal charge in de Nederlandse rechtsorde*

In dit hoofdstuk zal ik de uitleg en toepassing van het criminal charge-begrip door de Nederlandse wetgever, rechter en uitvoerder in punitieve belastingzaken onderzoeken. Hierbij teken ik aan dat de uitleg van het criminal charge-begrip door de rechter leidend is, in die zin dat hij niet gebonden is aan (wettelijke) voorschriften die met het EVRM in strijd zijn.<sup>5</sup> In overeenstemming met § 3.3 hiervoor, zal ik bij de bepaling en ordening hierna van de nationale uitleg van het criminal charge-begrip in Nederlandse punitieve belastingzaken, een onderscheid maken tussen het 'criminal'-begrip enerzijds en het 'charge'-begrip anderzijds. Daarbij zal de nadruk liggen op (het beginpunt van) de 'charge' in punitieve belastingzaken. Dat beginpunt is in beginsel bepalend voor de toepasselijkheid van zowel het EVRM-zwijgrecht als het niet-meewerkrecht in deze zaken.

Ik ontkom er niet aan om een enkele keer een voorschot te nemen op de bevindingen in komende hoofdstukken; vooral met betrekking tot (het toepassingsbereik van) het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb en het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29 Sv. De verhouding tussen het boete- en strafrechtelijk zwijgrecht enerzijds en het EVRM-zwijgrecht anderzijds, is onderwerp van de hoofdstukken 16 en 17 hierna.

## **15.2 Plan van behandeling**

Ik begin in § 15.3 met de vaststelling of, en zo ja welke, sancties in Nederlandse punitieve belastingzaken als 'criminal' in de zin van art. 6, lid 1 EVRM kunnen worden gekwalificeerd. In § 15.4 staat het 'charge'-begrip in punitieve belastingzaken centraal. Na enkele opmerkingen over de 'person charged' in punitieve belastingzaken in § 15.5, sluit ik af met een samenvatting en conclusies in § 15.6.

## **15.3 Het 'criminal'-begrip in Nederlandse punitieve belastingzaken**

### **15.3.1 Strafkarakter – 'criminal'; punitief – sanctie is voorwaarde voor 'criminal charge'**

#### *15.3.1.1 Procedure waarin punitieve sanctie wordt vastgesteld*

Het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6 EVRM strekt zich uit tot procedures waarin de gegrondheid van een criminal charge ofwel strafachtige aanklacht wordt vastgesteld.<sup>6</sup> In de samenloopproblematiek die in deze studie centraal staat, gaat het dan om zaken waarin de verdachte wordt beschuldigd van het niet-naleven van een fiscaal voorschrift dat wordt bedreigd met een bestraffende sanctie. Of sprake is van een strafachtige zaak waarop art. 6 toepasselijk is, moet met het oog op de *Engel*-criteria materieel getoetst worden.<sup>7</sup> Zo kan in een procedure die naar het nationale recht van een verdragsstaat als bestuursrechtelijk is aan te merken, sprake zijn van een criminal charge indien de overtreding waarvan de verdachte wordt beschuldigd, wordt bedreigd met een punitieve sanctie ter handhaving van een algemene norm. Uit oogpunt van art. 6 EVRM is de (sanctie)procedure dan strafrechtelijk

<sup>5</sup> Zie § 2.3.3 hiervoor.

<sup>6</sup> Zie § 3.3 hiervoor.

<sup>7</sup> Zie de vorige noot.



van aard.<sup>8</sup> Vertaald naar Nederlandse punitieve belastingzaken betekent dit, dat wanneer een sanctie die is gesteld op de overtreding van een fiscaal voorschrift een 'criminal' ofwel bestraffend (hierna ook: 'punitief') karakter heeft, de procedure waarin die sanctie wordt vastgesteld onder het 'criminal head' van art. 6 EVRM valt. Sancties met een niet-punitief (herstel)karakter vallen erbuiten.

#### 15.3.1.2 Punitieve en herstelsancties

De sancties waarmee een overtreding van de fiscale aangifte- en bijkomende (informatie) verplichtingen worden bedreigd, kwamen ter sprake in § 14.3. Daarbij heb ik een onderscheid gemaakt tussen enerzijds bestuurlijke sancties (boetes en de processuele sanctie van de omkering en verzwaring van de bewijslast) en anderzijds strafrechtelijke sancties (geldboete, taak- en gevangenisstraf). De sancties die zijn gesteld op de overtreding van andere fiscale voorschriften, zoals het niet (tijdig) betalen van de verschuldigde belasting, zijn niet meer of anders. Ik laat die verder onbesproken. In § 15.3.2 e.v. zal ik onderzoeken of de bestuurlijke en strafrechtelijke sancties die zijn gesteld op de overtreding van fiscale voorschriften een punitief karakter hebben.

Andere handhavingsmiddelen die in punitieve belastingzaken kunnen spelen en waarvan buiten twijfel is dat die niet als punitieve sanctie zijn aan te merken (zogenoemde herstelsancties), blijven hier buiten beschouwing.<sup>9</sup> Dan kan vooral worden gedacht aan de civiele last onder dwangsom.

#### 15.3.2 Boete- en strafoplegging

Dat strafrechtelijke sancties een 'criminal' ofwel punitief karakter hebben, is vanwege de *Engel*-criteria buiten twijfel.<sup>10</sup> Hiermee staat ook vast dat art. 6 EVRM toepasselijk is op de (straf)procedure waarin deze sancties wordt vastgesteld. Volgens de belastingkamer van de HR heeft hetzelfde te gelden voor de fiscaal-bestuurlijke boeteprocEDURE.<sup>11</sup> Dat vergrijpboetes in belastingzaken een strafkarakter hebben, is vanwege hun aard en zwaarte wel duidelijk. Zij zijn gesteld op ernstige(r) gedragingen, waarbij sprake is van opzet dan wel grove schuld van de overtreder, en kunnen oplopen tot wel 300% van de verschuldigde belasting.<sup>12</sup>

#### *Verzuimboetes vallen ook onder art. 6 EVRM*

Of ook verzuimboetes die zijn gesteld op geringe fiscale overtredingen voldoende afschrikwekkend (en niet disciplinair) zijn om als 'criminal' te kunnen worden gekwalificeerd, was lange tijd onduidelijk. Uit de belastingzaak *Jussila* volgt dat ook lichte(re) boetes onder

8 In deze zin: Fibbe 2011, p. 37, met verwijzing naar EHRM 21 februari 1984 (*Öztürk v. Duitsland*), NJ 1988, 937 (m.nt. Alkema (onder NJ 1988, 938)).

9 Dit betekent niet dat sancties zonder strafkarakter geen betekenis voor de nemo tenetur-problematiek in belastingzaken hebben. Evenals punitieve sancties die zijn gesteld op de niet-nakoming van de aangifteplicht of de niet-medewerking aan een toezichtsonderzoek, kunnen herstelsancties dwang op de verdachte uitoefenen om bewijs tegen zichzelf te verschaffen. Zie § 17.6.2.4 hierna met betrekking tot de civiele last onder dwangsom.

10 Zie § 3.3.2 hiervoor.

11 HR 19 juni 1985, BNB 1986/29 (m.nt. Scheltens) en HR 16 maart 2007, NJ 2007, 321 (m.nt. Zwemmer).

12 Zie onder meer art. 67d, lid 4 AWR.

het regime van art. 6 vallen. De daarin vastgelegde of belichaamde verdedigingsrechten gelden echter niet zonder meer in volle omvang voor de fiscale boeteprocEDURE. Hoe het recht tegen gedwongen zelfbelasting hierin moet worden ingepast, volgt niet uit het arrest.<sup>13</sup>

### 15.3.3 Omkering en verzwaring bewijslast

#### 15.3.3.1 Belastingkamer HR: omkering is administratief dwangmiddel betreffende aangifte

In zijn uitspraak van 11 december 1991, nr. 27 345, overweegt de belastingkamer van de HR dat in het stelsel van de AWR besloten ligt, dat de fiscale aangifteplicht onverkort geldt wanneer de betrokkene door aan deze verplichting te voldoen, mogelijk de verdenking op zich laadt een strafbaar feit te hebben gepleegd. De omkering van de bewijslast als sanctie op de weigering om aangifte te doen, maakt dit niet anders. Dit betreft een dwangmiddel van administratiefrechtelijke aard. Het is gericht op het bevorderen van juiste en volledige aangiften. Het is niet een dwangmiddel dat de strekking heeft bewijs te verkrijgen van een belastingplichtige tegen wie een (fiscale) strafvervolgning is ingesteld. Omkering kan meebrengen dat de belastingplichtige ter voldoening aan de op hem rustende bewijslast zich in de belastingprocedure (in enge zin) genoopt ziet tot het produceren van bewijsmateriaal dat ook in de strafzaak tegen hem tot bewijs kan dienen. Het is echter aan de strafrechter om te beslissen of, en zo ja in hoeverre, gelet op de omstandigheden waaronder het bewijsmateriaal ter beschikking is gekomen, het gaat om materiaal waarop in het strafproces geen acht mag worden geslagen.<sup>14</sup>

#### *Omkering geen bestraffende sanctie ex art. 6 EVRM*

In zijn uitspraak van 8 juli 1998, nr. 32 417, gaat de belastingkamer van de HR nader in op de relatie tussen omkering en gedwongen zelfbelasting. Ten opzichte van de uitspraak van 11 december 1991, nr. 27 345, verworpt de raad belanghebbendes stelling dat de processuele sanctie van de omkering van de bewijslast een criminal charge in de zin van art. 6 EVRM behelst. De (geschatte) excesheffing zou een straf op het niet doen van de vereiste aangifte zijn.<sup>15</sup> Ter zake oordeelt de HR min of meer in lijn met de uitspraak van 11 december 1991, nr. 27 345, dat de omkering van de bewijslast geen strafsanctie in de zin van art. 6 EVRM is. Het is een dwangmiddel van administratiefrechtelijke aard, dat is gericht op het bevorderen van juiste en volledige aangiften en niet een maatregel met een afschrikwekkend of bestraffend karakter. Voor zover die maatregel al zodanige werking heeft, blijft de primaire strekking ervan zozeer overwegen, dat de sanctie niet als 'criminal' kan worden gekarakteriseerd.<sup>16</sup>

In zijn noot onder de uitspraak heeft deze opvatting de instemming van Wattel. De omkering houdt niet meer in dan dat de gevolgen van het risico van onjuiste vaststelling van de belastingschuld gelegd worden bij degene die dat risico bewust heeft geschapen, evenals dat

13 Zie § 3.3.3.2.4 hiervoor.

14 R.o. 3.6.1–3.6.5.

15 Zie daarover Wattel, noot onder HR 8 juli 1998, *BNB* 1998/326, pt. 2 e.v. Volgens Wattel leidt de normale redelijke verdeling van de bewijslast in het onderwerpelijke geschil tot eenzelfde resultaat.

16 HR 8 juli 1998, *BNB* 1998/326 (m.nt. Wattel), pt. 3.

voorkomen wordt dat degene die niet aan zijn fiscale informatieverstrekkingsplicht wenst te voldoen, daar belastingvoordeel aan zou kunnen ontlelen. Dat is onvoldoende om van een criminal charge te spreken: niet voldaan wordt aan de criteria voor een criminal charge zoals die door het EHRM gesteld zijn in de zaken *Öztürk*, *Lutz*, *Bendenoun* en *Garyfallou*, te weten de nationaalrechtelijke kwalificatie van de maatregel als 'criminal law', 'the nature of the offence' en 'the nature and degree of severity of the penalty'.

### 15.3.3.2 Twijfel over niet-bestaftend karakter omkering

Enkele jaren ervoor meent Wattel in zijn noot onder het *Funke*-arrest nog dat de omkering en verzwaring van de bewijslast onmiskenbaar (ook) kenmerken heeft van een straf – misschien zelfs een straf in de zin van art. 6 EVRM, omdat deze sanctie niet alleen een verschuiving van de bewijslast inhoudt (die verschuiving is redelijk en vloeit dus ook uit de gewone bewijsregels voort), maar ook een verzwaring daarvan (te weten aantonen in plaats van aannemelijk maken). Dit terwijl de omkering geldt voor de gehele aanslag, dus niet alleen voor de punten waarop de vereiste aangifte niet is gedaan of de gevorderde medewerking niet is verleend.<sup>17</sup>

In lijn hiermee meent Wattel in zijn conclusie bij de uitspraak van de belastingkamer van de HR van 27 januari 2006, nr. 39 104, dat:

- a) de verzwaring van de bewijslast,
- b) de uitbreiding van de sanctie naar alle geschilpunten binnen de aanslagschatting (ook die ter zake waarvan de niet-medewerking van de belanghebbende van geen enkele betekenis was) en
- c) de handhaving van die sancties als de belanghebbende alsnog, maar na de aanslagvaststelling meewerkt,

duidelijk verder gaan dan reparatie en afschrikwekkend zijn, althans nadeelrisicoscheppend zijn bedoeld (men kan het er niet straffeloos op aan laten komen).<sup>18</sup> Dit blijkt ook uit de ervaringsregel dat na omkering van de bewijslast de geschatte aanslag meestal stand houdt. Hier kan tegenin gebracht worden, aldus Wattel, dat, juist omdat door de niet-medewerking de feiten niet vaststaan, het niet zeker is dat de aanslag niet nog steeds te laag is, zodat niet steeds met enige zekerheid gezegd kan worden of de omkering een leed toevoegend effect blijkt te hebben. De schaarse keren dat de werkelijke omvang van de belastingschuld wél duidelijk is, blijkt de omkering echter een leed toevoegend effect te hebben.<sup>19</sup>

17 Wattel, noot onder EHRM 25 februari 1993 (*Funke v. Frankrijk*), BNB 1993/350, pt. 6.

18 A-G Wattel, conclusie bij HR 27 januari 2006, BNB 2006/191 (m.nt. De Bont), pt. 8.7.

19 Daarbij wijst Wattel op Koopman die in zijn aant. in FED 1992/577 bij HR 20 mei 1992 berekent dat de belanghebbende in die zaak als gevolg van de omkering minstens NLG 111.000 meer betaalde dan hij materieel verschuldigd was. Deze berekening was mogelijk omdat de bewijslast wel was omgekeerd ter zake van de aanslag, maar niet ter zake van de navorderingsaanslag. Ik teken hierbij aan dat de onduidelijkheid die in de meerderheid van de zaken blijft, mogelijk (ook) kan worden verklaard doordat de betrokkene geen belang heeft bij duidelijkheid over de werkelijke omvang van de belastingschuld.

*Toetsing aan de Engel-criteria*

Met Wattel ben ik van opvatting dat een beoordeling van deze sanctie op grond van de door het EHRM ontwikkelde (*Engel*)-criteria ter afbakening van het begrip 'strafvervolging'<sup>20</sup>, niet leidt tot een uitkomst dat die 'criminal' is. Los van de internrechtelijke kwalificatie ervan als niet-strafrechtelijk, is de sanctie niet intrinsiek strafrechtelijk van aard. Enige twijfel wordt opgeroepen door de mogelijke zwaarte van de sanctie. Duidelijk is dat die niet in verhouding staat tot bijvoorbeeld maatregelen als vrijheidsberoving of een zware boete met de mogelijkheid van vervangende gevangenisstraf. Het eventuele leed toevoegende effect van de excesheffing is beter vergelijkbaar met een fiscaal-bestuurlijke boete, zij het dat het punitieve karakter ervan geen doel op zich is. Dat leed toevoegende effect is – wanneer aanwezig<sup>21</sup> – hoogstens een gevolg van de redelijke schatting van de belastingschuld door de inspecteur (bij gebrek aan voldoende informatie).

Blijft over de verzwaring van de bewijslast (die ertoe leidt dat geschatte aanslagen praktische altijd in stand blijven) en ook dat de sanctie geldt voor punten waarop de aangifte wél was gedaan of de gevorderde medewerking wél is verleend. Deze elementen kunnen niet enkel worden verklaard doordat belastingen nu eenmaal moeten worden vastgesteld. Zij hebben mijns inziens echter een onvoldoende bestraffend karakter om de omkering van de bewijslast aan te merken als een met strafvervolging gelijk te stellen sanctie. De opvatting van de HR dat de primaire strekking van de omkering van de bewijslast niet als 'criminal' kan worden gekarakteriseerd, komt mij dan ook juist voor.

*15.3.3.3 Belang 'criminal' karakter omkering?*

Ook wanneer zou worden aangenomen dat het 'criminal' karakter van de omkering zozeer doorweegt dat art. 6 EVRM toepasselijkheid is op de heffingsprocedure, dan is het belang ervan binnen de fiscale samenloopproblematiek vooral theoretisch van aard. De aangifteplicht en de bijkomende (informatie)verplichtingen waarop de omkering ziet, worden ook bedreigd met bestuurlijke boetes en/of straffen. In de systematiek van de AWR gaat de omkering dus gepaard met (de dreiging van) boeteoplegging of strafvervolging, welke sancties in ieder geval een (voldoende) 'criminal' karakter hebben. Kortom, de praktische betekenis van de omkering voor de samenloopproblematiek bestaat in de dwang tot zelfbelasting die daarvan op de verdachte uitgaat om de vereiste aangifte te doen of juist en volledig informatie te verstrekken.<sup>22</sup> Deze dwang staat echter los van de vraag of de omkering zelf ook 'criminal' is.

*15.3.3.4 Toepasselijkheid art. 6 EVRM op de belastingheffing*

Ik merk nog op dat wanneer de omkering gekwalificeerd zou kunnen worden als criminal charge, de heffingsprocedure zelf eventueel onder het toepassingsbereik van art. 6 EVRM zou vallen. Althans, voor wat betreft het omkeringsaspect.<sup>23</sup> Omdat de omkering van rechtswege intreedt, ontbreekt een 'omkeringsprocedure' waarin de rechten van art. 6 EVRM een rol zouden kunnen spelen. Wel kan worden gewezen op de mogelijkheid van bezwaar

<sup>20</sup> Zie § 3.3.2.2 hiervoor.

<sup>21</sup> Zie nader § 17.8.3 hierna. Daarin zal ik nagaan of van de omkering dwang tot zelfbelasting uitgaat.

<sup>22</sup> Zie de vorige noot.

<sup>23</sup> Hier speelt het vraagstuk van neerwaartse nivellering. Zie § 3.3.3.2.3 hiervoor.

en beroep tegen de informatiebeschikking ex art. 52a AWR. Omdat voor de toepassing van de omkering enkel is vereist dat de vereiste aangifte niet is gedaan of de gevraagde medewerking niet is verleend, hoeft de verdachte aan de vaststelling daarvan door de inspecteur of rechter niet zelf bij te dragen. Wel is denkbaar dat de betrokkene zichzelf in het kader van de motivering van het bezwaar of beroep tegen de informatiebeschikking, dus in de zuivere heffings sfeer, zou belasten.

## 15.4 Het 'charge'-begrip in Nederlandse punitieve belastingzaken

### 15.4.1 Aanvangsmoment criminal charge

Kan met betrekking tot de nationale uitleg van het 'criminal'-begrip in punitieve belastingzaken worden gezegd dat daarin niet werkelijk knelpunten schuilgaan, dit geldt niet zonder meer voor het 'charge'-begrip. De betekenis van de 'charge' voor deze studie moet worden gezocht in het moment waarop de verdachte in punitieve belastingzaken een beroep toekomt op het in art. 6 EVRM gelezen recht tegen gedwongen zelfbelasting. Het eerder of later in de tijd leggen van dit aanvangsmoment door de nationale wetgever of – belangrijker – de rechter, beïnvloedt de (temporele) werkingssfeer van dit recht.<sup>24</sup> Of sprake is van een uitleg en/of toepassing van het 'charge'-begrip die afwijkt van de Straatsburgse rechtspraak, laat zich niet eenvoudig vaststellen. Het EHRM heeft geen eenduidige omschrijving van het criminal charge-begrip gegeven. Voor de onderhavige samenloopproblematiek geldt specifiek, zoals in het vervolg van dit onderdeel nog zal blijken, dat het 'charge'-begrip daarin een weinig zichtbare rol speelt.

#### *'Substantially affected'-criterium EHRM: beïnvloeding verdedigingspositie verdachte*

In hoofdstuk § 3.3.2.3 bleek dat de 'charge' volgens het EHRM niet alleen steunt op de 'official notification', maar ook 'the test whether the suspect is substantially affected'. Deze uitleg impliceert dat sprake kan zijn van een beschuldiging, wanneer de verdachte nog niet formeel is aangeklaagd, dat wil zeggen nog geen daad van vervolging heeft plaatsgevonden, maar zijn verdedigingspositie al wel in belangrijke mate wordt beïnvloed door (onderzoeks)maatregelen van de autoriteiten.<sup>25</sup> Vanwege dit (beïnvloedings)criterium kan de 'charge'-fase zich uitstrekken tot (een deel van) het (voor)onderzoek in fiscale boete- en strafzaken, voordat de inspecteur en/of het OM de verdachte formeel hebben beschuldigd van de overtreding van een (in deze studie: fiscaal) voorschrift waarop een boete of straf is gesteld.

#### *Redelijke verwachting verdachte omtrent vervolging; verwachtingscriterium HR*

Min of meer in aansluiting op het beïnvloedingscriterium dient de criminal charge in punitieve belastingzaken zich volgens de belasting- en strafkamer van de HR aan wanneer de verdachte aan het handelen van de overheid redelijkerwijs de verwachting mag ontlelen dat aan hem een boete zal worden opgelegd of dat hij strafrechtelijk zal worden vervolgd (zie § 15.4.2). Dit zogenoemde verwachtingscriterium ligt mede ten grondslag aan het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb, dat de Straatsburgse jurisprudentie over het

24 Als vermeld in § 15.1 is de rechter niet gebonden aan wettelijke voorschriften die in strijd met het EVRM zijn.

25 Zie § 3.3.2.3 hiervoor.

recht tegen gedwongen zelfbelasting in de bestuurlijke boeteprocedures beoogt te codificeren (zie § 15.4.3). In (fiscale) strafzaken wordt voor de toepassing van het zwijgrecht in art. 29 Sv en de andere verdedigingsrechten, in de regel aangesloten bij het redelijke vermoeden van schuld in art. 27 Sv. De 'person charged' speelt daarin een ondergeschikte rol (§ 15.4.4).

### 15.4.2 *De redelijke verwachting omtrent bestraffing; jurisprudentieel criterium*

#### 15.4.2.1 *Strafrechtelijke oorsprong*

Een groot deel van de Nederlandse rechtspraak over (het aanvangsmoment van) de criminal charge betreft de vraag of de berechting binnen redelijke termijn ex art. 6 EVRM heeft plaatsgevonden. De huidige uitleg van het criminal charge-begrip in straf(achtige) zaken vindt zijn oorsprong in de uitspraak van 17 februari 1987, nr. 80 261. Daarin overweegt de strafkamer van de HR dat een criminal charge zich voordoet 'vanaf het moment dat vanwege de Staat jegens de betrokkene een handeling is verricht waaraan deze de verwachting heeft ontleend – en in redelijkheid ook de verwachting heeft kunnen ontleen – dat het OM een strafvervolgung tegen hem zal instellen' (= verwachtingscriterium).<sup>26</sup> Dat voor (het aanvangsmoment van) de criminal charge in strafzaken de redelijke verwachting van de verdachte omtrent bestraffing beslissend is, wordt bevestigd in verschillende uitspraken.<sup>27</sup>

#### *Geobjectiveerde verwachting omtrent vervolging verdachte*

Bij dit (verwachtings)criterium ligt de nadruk niet zozeer bij de werkelijke plannen van de overheid omtrent bestraffing, maar eerder bij het (redelijke) verwachtingspatroon van de verdachte. De kans daarop zal zo groot moeten zijn, dat de verdachte objectief bezien mag verwachten dat vervolging zal plaatsvinden. Deze objectivering laat onverlet dat de vaststelling van het aanvangsmoment van art. 6 EVRM sterk casusgebonden is. Die vaststelling heeft een gemengd feitelijk/juridisch karakter.

In de uitspraak van 26 oktober 1993, nr. 94 871, oordeelt de strafkamer van de HR bijvoorbeeld dat de gegeven cautie ex art. 29 Sv niet leidde tot inwerkingtreding van het EVRM-zwijgrecht, omdat het verhoor van de verdachte noch de cautie kan gelden als een handeling vanwege de Staat waaraan hij in redelijkheid de gevolgtrekking heeft kunnen verbinden dat ter zake van overtreding van de even genoemde wetsbepaling een strafvervolgung tegen hem zou worden ingesteld.<sup>28</sup>

Illustratief is ook de uitspraak van 29 oktober 1996, nr. 102 966, waarin de strafkamer oordeelt dat de enkele toepassing van een aan de verdachte gerichte vordering van de FIOD tot het verlenen van toegang tot elke plaats ex art. 83 AWR en tot het overleggen van documenten waarna eventueel inbeslagneming volgt ex art. 81 AWR, niet een criminal charge behelst.<sup>29</sup> Dat de FIOD-ambtenaren ten tijde van hun vordering al een verdenking tegen de betrokkene koesterden, terwijl die nog niet als zodanig was verhoord, betekent volgens de strafkamer nog niet dat er van een criminal charge kon worden gesproken. Tegenover de betrokkene was namelijk nog niet de indruk gewekt dat een strafvervolgung

<sup>26</sup> HR 17 februari 1987, *NJ* 1987, 951, r.o. 6.1.

<sup>27</sup> Zie onder meer HR 22 mei 1979, *NJ* 1979, 301; HR 6 januari 1981, *NJ* 1981, 209; en HR 1 juni 1993, *NJ* 1994, 52, r.o. 5.5.

<sup>28</sup> HR 26 oktober 1993, *NJ* 1994, 629 (m.nt. Corstens).

<sup>29</sup> HR 29 oktober 1996, *NJ* 1997, 232 (m.nt. Schalken).

zou plaatsvinden. Het op grond van de vordering inbeslaggenomen materiaal kon dus ondanks de verdenking voor het bewijs worden aangewend.<sup>30</sup>

#### 15.4.2.2 Navolging in fiscale boetezaken

De belastingkamer van de HR heeft in haar rechtspraak meermaals invulling gegeven aan 'the test whether the situation of the suspect has been substantially affected'; niet alleen in nemo tenetur-zaken, maar vooral ook met betrekking tot andere in art. 6 vastgelegde of belichaamde rechten en vrijheden dan het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>31</sup> Al snel bleek dat deze invulling bijna woordelijk aansluit op het door de strafkamer geformuleerde verwachtingscriterium.

Op grond van de uitspraak van 23 juni 1993, nr. 28 247 (betreffende de aanvang van de redelijke termijn van berechting ex art. 6 EVRM), doet een criminal charge zich volgens de belastingkamer in fiscale boetezaken voor op het tijdstip waarop vanwege de belastingadministratie een handeling is verricht waaraan de belastingplichtige in redelijkheid de verwachting heeft kunnen ontlelen dat de inspecteur een bestuurlijke boete zal opleggen.<sup>32</sup> Op grond van deze uitspraak heeft als een voor de criminal charge kwalificerende handeling in ieder geval te gelden een door de inspecteur gedane mededeling van de omstandigheden die naar zijn oordeel het opleggen van een navorderingsaanslag, met daarin begrepen een bestuurlijke boete, rechtvaardigen.

Anders dan een boeteaankondiging van de inspecteur, is een min of meer normaal boekenonderzoek op grond van het kort nadien gewezen arrest van 23 november 1993, nr. 29 392, niet een handeling van de inspecteur waaruit een criminal charge kan blijken.<sup>33</sup> Dit wordt niet anders wanneer een fiscaal toezichtsonderzoek op een verdenking en uiteindelijk op een 'charge' kan uitlopen, naar aanleiding van de feiten die door dat boekenonderzoek worden bevestigd.<sup>34</sup>

In haar uitspraak van 27 juni 2001, nr. 35 889, oordeelt de belastingkamer dat het tijdens een toezichtsonderzoek op tafel komen van het strafdossier van de verdachte, in de gegeven omstandigheden geen handeling is waaraan in redelijkheid de verwachting kan worden ontleend dat inspecteur een verhoging ofwel boete zal opleggen.<sup>35</sup> Op grond van de uitspraak van de belastingkamer van 13 december 1995, nr. 30 058, kan dit laatste ook

30 De inbeslagneming ex art. 81 AWR en (de toelaatbaarheid van) het gebruik van het in de (pre)-'charge'-fase inbeslaggenomen materiaal zijn onderwerp van § 18.5.2 hierna.

31 Zie bijvoorbeeld HR 23 juni 1993, *BNB* 1993/271 (m.nt. Wattel); *FED* 1993/636 (m.nt. Feteris), inzake de aanvang van de redelijke termijn van berechting. Het aanvangsmoment van de criminal charge is bijvoorbeeld ook van belang voor het moment waarop de belanghebbende op zijn laatst in kennis moet worden gesteld van de gronden van de beschuldiging.

32 HR 23 juni 1993, *BNB* 1993/271 (m.nt. Wattel), r.o. 3.7. Zie meer recent onder meer HR 22 april 2005, *BNB* 2005/337 (m.nt. Feteris (onder *BNB* 2005/338)).

33 HR 23 november 1993, *BNB* 1995/25 (m.nt. Wattel), r.o. 3.4.

34 R.o. 3.2. Wanneer het onderzoek wordt ingesteld op grond van een (ernstige) verdenking van een fiscaal delict en dient ter verkrijging van bewijs ter zake van het gepleegd zijn van dat delict, dan is dit mogelijk anders.

35 HR 27 juni 2001, *BNB* 2002/27 (m.nt. Feteris), r.o. 3.2.



worden gezegd over de enkele omstandigheid dat de belastingplichtige wordt verhoord door FIOD-ambtenaren.<sup>36</sup>

In de uitspraak van 6 mei 1998, nr. 33 168 (betreffende de redelijke termijn van berechting), oordeelt de belastingkamer van de HR dat de opening van een gerechtelijk vooronderzoek, weliswaar op verzoek van het OM, maar in samenwerking met de Belastingdienst, wél een criminal charge voor boetedoelinden kan opleveren.<sup>37</sup> Zie ook de uitspraak van 21 maart 2008, nr. 43 050, waaruit kan worden afgeleid dat een vragenbrief waarin aan de verdachte wordt verteld dat uit onderzoek is gebleken dat hij als houder van een niet-gefiscaliseerde rekening is geïdentificeerd, in de opvatting van de belastingkamer waarschijnlijk ook geen een criminal charge oplevert.<sup>38</sup>

Dit laatste wordt bevestigd in de uitspraak van de belastingkamer van de HR van 15 april 2011, nr. 09/0519.<sup>39</sup> De belanghebbende in kwestie meende dat hij op grond van de (vragen)brief van de inspecteur, waarin was vermeld dat uit onderzoek was gebleken dat hij houder was (geweest) van in het buitenland aangehouden bankrekeningen, redelijkerwijs kon verwachten dat hij daarom een boete opgelegd zou krijgen. Reden waarom voor het berekenen van de datum waarop de 'redelijke termijn' als bedoeld in art. 6 EVRM is gaan lopen, de dagtekening van de brief als uitgangspunt moet worden genomen. De belastingkamer doet dit in r.o. 4.8 af als onjuist en verwijst daarbij naar haar uitspraak van 5 oktober 2007, nr. 43 447.<sup>40</sup>

In deze laatste uitspraak oordeelt de HR dat het hof bij zijn oordeel dat de redelijke termijn is overschreden en bij zijn oordeel over de gevolgen daarvan, is uitgegaan van een onjuist aanvangstijdstip (te weten de laatste mondelinge behandeling van het beroep). Als zodanig tijdstip heeft volgens de raad te gelden het moment dat vanwege het betrokken bestuursorgaan jegens de beboete een handeling is verricht waaraan deze in redelijkheid de verwachting kan ontlelen dat hem een boete zal worden opgelegd.<sup>41</sup> In het onderwerpelijke geval is dat de brief waarbij aan belanghebbende is meegedeeld dat hem de (in geschil zijnde) navorderingsaanslag premieheffing volksverzekeringen met een verhoging van 100 procent van de daarin begrepen premies zal worden opgelegd.

#### *Verwachtingscriterium is niet duidelijk qua uitkomst*

Dat de vaststelling van het 'charge'-moment ondanks de objectivering van de verwachting van de verdachte omtrent bestraffing weinig helder is, illustreert de uitspraak van 27 februari 2004, nr. 37 465. Daarin legt de belastingkamer het 'charge'-moment later in de tijd dan Wattel in zijn conclusie bij die zaak doet.<sup>42</sup> Daarin werd de beklaagde door de FIOD in het kader van een gerechtelijk vooronderzoek als verdachte gehoord in een zaak waarin niet

36 HR 23 juni 1993, *BNB* 1993/271 (m.nt. Wattel), r.o. 3.7; *FED* 1993/636 (m.nt. Feteris). In gelijke zin HR 13 december 1995, *BNB* 1996/144 (m.nt. Langereis). Zie ook *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 1.8.1 bij art. 67j AWR (oud).

37 HR 6 mei 1998, *BNB* 1998/275 (m.nt. Feteris).

38 HR 21 maart 2008, *BNB* 2008/159 (m.nt. Albert). In het zogenoemde *Draaiboek BZN* wordt ervan uitgegaan dat de vragenbrief niet als een criminal charge kan gelden. Zie Nuyens/De Bont 2007, onderdeel 7.

39 HR 15 april 2011, *BNB* 2011/207 (m.nt. Albert).

40 HR 5 oktober 2007, *BNB* 2008/84 (m.nt. Ijzerman).

41 R.o. 3.4. Daarbij verwijst de belastingkamer naar zijn uitspraak van 22 april 2005, *BNB* 2005/337 (m.nt. Feteris).

42 HR 27 juni 2001, *BNB* 2002/27 (m.nt. Feteris).



belanghebbendes eigen onderneming, maar een andere criminele organisatie centraal stond waaraan hij zijn diensten had verleend. Terwijl Wattel van oordeel is dat sprake was van een criminal charge op het moment dat betrokkene verdere medewerking weigerde aan het onderzoek door de ambtenaren van de Belastingdienst, is de belastingkamer van oordeel dat de activiteiten van de ambtenaren van de Belastingdienst een regulier onderzoek betroffen, hoewel de onderzoekers het strafdossier van belanghebbende dat de aanleiding was om dat onderzoek te doen, kenden.<sup>43</sup>

Meer in het algemeen lijkt de belastingkamer van de HR terughoudend bij het aannemen van een criminal charge. Er moet een (hoge) mate van zekerheid bestaan dat een boete daadwerkelijk zal worden opgelegd.<sup>44</sup>

In het volgende onderdeel zal ik ingaan op de verhouding tussen het verwachtingscriterium en de 'test whether the situation of the suspect has been substantially affected'.

### 15.4.2.3 Verhouding verwachtingscriterium met het beïnvloedingscriterium

#### 15.4.2.3.1 Inleiding

Hoewel het criminal charge-begrip weinig helder want feitelijk/juridisch van aard is en een precieze omschrijving daarvan niet kan worden gegeven, lijken er toch significante verschillen te bestaan tussen het Straatsburgse beïnvloedings- en het Nederlandse verwachtingscriterium. Terwijl het EHRM nagaat wanneer sprake is van wezenlijke beïnvloeding door de autoriteiten van de positie van de verdachte, sluit de HR voor het 'charge'-moment consequent aan bij de redelijke, geobjectiveerde verwachting van de verdachte dat hij zal worden vervolgd. Meer precies gaat het om twee aspecten van het verwachtingscriterium die de aandacht trekken, te weten de objectivering van de verwachting van de verdachte omtrent het risico van bestraffing (§ 15.4.2.3.2) en de koppeling van deze verwachting met een (voor de verdachte kenbare) handeling van de autoriteiten (§ 15.4.2.3.3).

#### 15.4.2.3.2 Subjectivering van de verwachting omtrent bestraffing

##### a. Twee vereisten voor het aannemen van een criminal charge

Een eerste vereiste voor het aannemen van een criminal charge vóór de 'official notification' – dus op grond van het criterium 'substantially affected' –, is de betrokkenheid van een controle- of opsporingsambtenaar vanuit het boete- of fiscaal strafrecht. Die betrokkenheid zal zich in ieder geval aandienen met de aanvang van het fiscaal boete- of opsporingsonderzoek, en mogelijk ook al wanneer het toezichtsonderzoek voor punitieve

43 In hun noot onder EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), AB 2002/343, merken Jansen en Luchtman op dat Wattel de zaak plaatst tussen de criteria van de arresten BNB 1998/275 en BNB 1995/25 en de HR vasthoudt aan de lijn van het eerstgenoemde arrest.

44 Dit beeld kleeft ook aan andere hoogste Nederlandse rechters. Maas-Cooymans merkt op dat voor wat betreft het startpunt van de redelijke termijn ex art. 6 EVRM, uit de rechtspraak van de verschillende hoogste bestuursrechters is te herkennen dat er een (hoge) mate van zekerheid moet bestaan dat een boete ook daadwerkelijk zal worden opgelegd (zie haar aant. bij ABRvS 14 december 2011, *JIN* 2012/70, met verwijzing naar J.C.A. de Poorter en A. Pahladsingh, 'Rechtsvorming rond de redelijke termijn', *JBplus*, 2010, p. 86).

doeleinden wordt ingezet. Hierin ligt besloten dat de betrokkene naar het oordeel van de autoriteiten (vermoedelijk) een strafbaar feit heeft begaan. Een volgend vereiste is dat de betrokkenheid van de controle- of opsporingsambtenaar ertoe leidt dat de deugdelijkheid van de (aanstaande) boete- of strafprocedure in het geding komt, wanneer de verdachte zijn verdedigingsrechten niet (tijdig) kan uitoefenen.

Deze vereisten impliceren één of meer handelingen van de autoriteiten, die erop zijn gericht vast te stellen of het (ernstige) vermoeden van een beboetbare of strafbare gedraging juist is en de verdedigingspositie van de verdachte in de (komende) boete- of strafprocedure substantieel beïnvloeden. Dit sluit in zich dat *ten minste* sprake moet zijn van een verdenking van de overtreding van een voorschrift.<sup>45</sup>

De logische samenhang tussen beide vereisten bestaat erin dat naarmate meer onderzoek wordt verricht, de verdenking ernstiger kan worden (of juist wordt weggenomen) en uiteindelijk een (formele) strafaanklacht tot gevolg kan hebben. De vraag is waar het omslagpunt tussen verdenking en beschuldiging ligt.

b. Belang subjectieve perceptie betrokkene is groter bij beïnvloedingscriterium

Uit de Straatsburgse rechtspraak volgt niet eenduidig in welke mate de eigen perceptie van de verdachte omtrent boete- of strafdreiging op grond van het beïnvloedingscriterium meegewogen moet worden bij de vaststelling van het 'charge'-moment.<sup>46</sup> In zijn noot onder de uitspraak van de strafkamer van de HR van 26 oktober 1993, nr. 94 871, pleit Corstens ervoor om de subjectieve perceptie van de betrokkene uitdrukkelijk bij de invulling van de criminal charge te betrekken.<sup>47</sup> Hij wijst daarbij op onder meer de zaak *Foti*, waarin het EHRM overweegt dat met een officiële strafaanklacht zijn gelijk te stellen andere maatregelen die dienovereenkomstig de situatie van de verdachte aantasten. Deze invulling van het criminal charge-begrip lijkt sterker uit te gaan van de subjectieve perceptie door de betrokkene dan de klassieke, meer objectiverende uitleg van het 'charge'-begrip door (de strafkamer van) de HR. In die uitleg betekent het feit dat men verdachte is nog niet dat er ook een criminal charge is. Daarvoor is vereist de redelijke verwachting, ontleend aan een daad van de overheid, dat men zal worden vervolgd. Pas als die verwachting van vervolging er is, kan men aanspraak maken op de verdragsrechten. Beter verdedigbaar is volgens Corstens, dat de 'situation of the suspect' al eerder 'substantially affected' is.<sup>48</sup>

Daarom kan worden verdedigd dat het materiële criterium van het EHRM 'measures which likewise substantially affect the situation of the suspect' ruimer is dan dat van de HR. Het bevat niet de door de raad aangewezen geobjectiveerde maatstaf 'en in redelijkheid heeft kunnen opmaken'. Het beïnvloedingscriterium laat meer ruimte voor subjectivering, in die zin, dat het erom gaat dat bij de verdachte onzekerheid is ontstaan als gevolg van strafvorderlijk optreden.

45 Vgl. Rb. Rotterdam 19 oktober 2004 (bestuursrecht), AB 2006/39 (m.nt. Jansen), r.o. 2.4.1, inzake een boete opgelegd door DNB vanwege de overtreding van de Wtk 1992. De rechtbank overweegt ter bepaling van het moment waarop het bestuurlijk toezicht overgaat in punitieve sanctionering, dat 'de schriftelijke mededeling van de verdenking dat eiseres de wet heeft overtreden, het vroegste moment zou kunnen zijn van de aanvang van het zwijgrecht'.

46 Zie § 15.3.2.1 hiervoor.

47 Corstens, noot onder HR 26 oktober 1993, NJ 1994, 629.

48 In beide benaderingen geldt dat van een 'charge' pas sprake kan zijn, wanneer de betrokkene weet dat hij verdachte is. Anders Schalken in zijn noot onder HR 11 mei 1993, NJ 1994, 142.

Zie ook Schalken, die meent dat de opvatting van de HR over het 'charge'-moment contrasteert met de materiële invulling daarvan door het EHRM.<sup>49</sup> Het onderscheid tussen beïnvloeding en verwachting<sup>50</sup> heeft consequenties voor de beschermingsomvang van de in art. 6 EVRM gewaarborgde verdedigingsrechten. In de Straatsburgse gedachtegang kan het instellen van een onderzoek tegen een verdachte, ook als hij daarvan niet op de hoogte is, wel degelijk diens situatie beïnvloeden. Daarbij kan worden gedacht aan het buiten de verdachte om verzamelen van (belastend) bewijsmateriaal of het toepassen van dwangmiddelen (vgl. huiszoeking) bij derden; juist omdat bij een dergelijke gang van zaken het recht op een 'fair hearing' in het geding kan zijn.

De strekking van het EVRM komt volgens Schalken erop neer dat honorering van de verdedigingsrechten in het concrete geval dient plaats te vinden met het oog op het doel waarvoor ze in het leven zijn geroepen. Dat doel ligt in elk geval besloten in het verdragsrechtelijke vereiste dat het systeem voor de verdachte een eerlijke procesvoering mogelijk moet maken. Dit betekent dat de verdachte onder zekere voorwaarden, mede afgewogen tegen het gewicht van het onderzoeksbelang, autonoom in het procesverloop behoort te kunnen participeren, bijvoorbeeld door de totstandkoming van bewijsmateriaal aan te vechten voordat het dossier op de zitting aan de rechter wordt voorgelegd. Het zal dus van de omstandigheden afhangen – en niet alleen van het formele moment van de bekendmaking – of er van een vervolgingsdaad in de zin van het EVRM sprake is.

Deze contextuele interpretatiemethode verwijst naar een functionele uitleg: het criterium is of er zodanige onderzoeksmaatregelen jegens de verdachte worden getroffen dat hij van het bestaan van de aan die maatregelen ten grondslag liggende beschuldiging op de hoogte dient te worden gebracht, opdat hij in de gelegenheid wordt gesteld de bij die onderzoeksfase behorende verdedigingsrechten adequaat uit te oefenen. Met andere woorden, de verdachte kan al 'charged' zijn wanneer hij daarvan zelf nog niet op de hoogte is.<sup>51</sup>

Met de vaststelling dat het verwachtingscriterium in het algemeen resulteert in een later 'charge'-moment dan waartoe het beïnvloedingscriterium noopt, is nog niet gezegd hoeveel ruimer het beïnvloedingscriterium is. Het 'charge'-moment valt samen met het (ondeelbare) moment waarop de vervolging niet langer hypothetisch is, maar voorzienbaar wordt vanwege de onderzoekshandelingen van de autoriteiten. De aantasting van de verdedigingspositie van de verdachte respectievelijk het toekennen van verdedigingsrechten om een eerlijke procesvoering mogelijk te maken, wordt dan manifest.

c. Verdachte heeft eerder weet van fiscale overtreding dat de autoriteiten

Wanneer de verdachte zich wil beroepen op het recht tegen gedwongen zelfbelasting en hem niet de cautie wordt gegeven, dan zal hij voor zichzelf moeten vaststellen of hij is 'charged with a criminal offence'. Uit de standpunten die daarover in Nederlandse fiscale geschillen worden ingenomen, maak ik voorzichtig op dat de inspecteur en de rechter de criminal charge aanmerkelijk later plegen te leggen dan de betrokkene zelf.<sup>52</sup> Hieraan zal wel bijdragen dat de betrokkene een informatievoorsprong op de inspecteur heeft

49 Schalken, noot onder HR 11 mei 1993, *NJ* 1994, 142, pt. 4 e.v.

50 Zie nader Von Brucken Fock 1983, p. 161, en nadien Harteveld e.a. 1992, p. 76.

51 Schalken, noot onder HR 29 oktober 1996, *NJ* 1997, 232, pt. 9. Zie voorts Wöretshofer 1996, p. 46.

52 Vgl. HR 21 maart 2008, *BNB* 2008/159 (m.nt. Albert).

als het gaat om eventueel (opzettelijk)<sup>53</sup> begane fiscale overtredingen en eerder dan de inspecteur kan overzien dat de gevorderde informatie hem kan belasten.<sup>54</sup> Zou de eigen, subjectieve verwachting van de verdachte omtrent bestraffing worden meegewogen in de vaststelling van de criminal charge, dan kan het beginpunt daarvan dus eerder liggen dan uit het verwachtingscriterium van de HR volgt. Bij dit criterium gaat het immers om een daad van vervolging van de overheid, waaraan de verwachting moet worden ontleend; niet om de kennis van de verdachte zelf.

Voor deze laatste benadering pleit mijns inziens dat het meewegen van de eigen, subjectieve verwachting van de verdachte omtrent bestraffing, praktisch niet goed werkbaar is. Tenzij die op zijn woord wordt geloofd – welk woord kan steunen op een verkeerde inschatting van het vervolgingsrisico –, zal er sprake moeten zijn van ten minste enige objectivering van de eigen verwachting van de verdachte. Anders zou de beschermingsomvang van art. 6 EVRM te zeer speelbal van de verdachte worden.

#### *Gedwongen medewerking die een 'criminal' tot gevolg heeft*

De vraag is hoe in dit verband moet worden omgegaan met situaties waarin de verdachte voorziet dat de van hem gevorderde informatie, wanneer verstrekt, boete- of strafoplegging tot gevolg heeft. Zou dan bijvoorbeeld de uitnodiging tot het doen van belastingaangifte en/of de vordering tot medewerking aan een onderzoek als aanvangsmoment van de criminal charge kunnen kwalificeren?

Dat moment lijkt in ieder geval niet samen te vallen met een vordering tot medewerking die, wanneer de verdachte daaraan voldoet, een vervolging tot gevolg heeft. Zie de zaken *Weh* en *Allen*. Uit de dissenting opinion van rechter Lorenzen e.a. bij de zaak *Weh* kan worden afgeleid dat het Hof in die zaak het 'charge'-moment kennelijk niet heeft willen koppelen aan de vaststelling of de verdachte al dan niet een andere keuze had als voornoemd. Omdat *Weh* evenals eerder *Allen* *onjuiste* informatie had verstrekt en dit de basis voor hun latere vervolging vormde, kan mijns inziens niet bij voorbaat worden uitgesloten dat het beïnvloedingscriterium in een andere feitenconstellatie tot een verschillende uitkomst leidt. Bijvoorbeeld wanneer de inspecteur bij voorbaat weet dat het juiste antwoord op een vraag (gesteld ter verificatie van wat hij al weet) boeteoplegging tot gevolg zal hebben.

Zie in dit verband de uitspraak van de belastingkamer van de HR van 21 maart 2008, nr. 43 050.<sup>55</sup> Na de schriftelijke mededeling dat uit onderzoek was gebleken dat de belanghebbende in kwestie houder is (geweest) van een rekening bij een Luxemburgse bank, vroeg de inspecteur om de rekeninggegevens.<sup>56</sup> Daarbij verwees hij naar de sancties die zijn gesteld op het niet verstrekken van de gegevens. In het besef dat hij de rekening ten onrechte niet in zijn belastingaangiften had verantwoord, kon de belanghebbende gevoeglijk ervan uitgaan dat het verstrekken van de gevraagde gegevens (en daarmee de bevestiging

53 Grove schuld en zelfs voorwaardelijk opzet sluiten niet uit dat de betrokkene zich niet werkelijk bewust is geweest, dat hij één of meer fiscale voorschriften heeft overtreden.

54 Voor het ongemak dat daarachter schuilgaat, zie men de aantekening van Emmerig bij het arrest van de belastingkamer van de HR van 27 juni 2001, *FED* 2001/502B. Daarin constateert hij dat het zo kan zijn dat de belanghebbende (in het onderwerpelijke geschil een belastingadviseur) al een boete verwachtte, zodra het onderzoek werd aangekondigd.

55 HR 21 maart 2008, *BNB* 2008/159 (m.nt. Albert).

56 Buiten het belastingrecht zie men bijvoorbeeld HR 30 november 1999, *NJ* 2000, 216 (m.nt. Schalken), inzake de (zelf)meldingsplicht van artsen bij euthanasie.

van het bestaan van de rekening)<sup>57</sup> zou resulteren in boeteoplegging of strafrechtelijke vervolging. Terwijl de belanghebbende uitdrukkelijk had gesteld dat de vragenbrief een criminal charge impliceerde en hij daarom enkel voor de belastingheffing informatie had verstrekt (en niet voor de boeteoplegging), laten het Hof Amsterdam en de belastingkamer van de HR zich in hun overwegingen niet uit over het 'charge'-moment.

In reactie op belanghebbendes standpunt dat het verzoek een criminal charge behelsde, stelde de inspecteur dat ten tijde van de vragenbrief nog helemaal niet vaststond dat sprake was van onjuiste belastingaangiften (laat staan een voornemen tot bestraffing). Daarbij verwees hij naar ervaringsregels uit het zogenoemde Rekeningenproject.

#### *Oordeel autoriteiten omtrent strafbaar feit is klem op subjectivering*

Hier is van belang dat de zaken *Weh* en *Allen* de subjectivering van de verwachting omtrent vervolging bij de verdachte aan banden legt, voor zover daaruit volgt dat de autoriteiten een concrete verdenking tegen de verdachte moeten hebben, wil een vordering van die autoriteiten een criminal charge zijn. Overigens maakt de zo-even genoemde verwijzing door de inspecteur naar de rekening – hoe die ook is te waarderen (als motivering van de vordering tot medewerking aan een toezichtsonderzoek of als uiting van een al bestaande verdenking) –, in ieder geval dat sprake is van een andere casus dan in de zaken *Weh* en *Allen*. Voorstelbaar is dat die mededeling vanuit de verdachte bezien, dat wil zeggen gesubjectiveerd, wel als criminal charge heeft te gelden.<sup>58</sup>

Die subjectivering is ook bij het beïnvloedingscriterium beperkt. Zoals ik aan het begin van dit onderdeel opmerkte, ligt in het (eerste) vereiste voor het aannemen van een criminal charge (te weten de betrokkenheid van een controle- of opsporingsambtenaar vanuit het boete- of fiscaal strafrecht) besloten dat de betrokkene naar het oordeel van de autoriteiten (vermoedelijk) een strafbaar feit heeft begaan. Uitgaande van de juistheid van het standpunt van de inspecteur dat ten tijde van de vragenbrief nog helemaal niet vaststond dat sprake was van onjuiste belastingaangiften (laat staan een voornemen tot bestraffing), kan de vragenbrief geen criminal charge zijn.

Blijft de vraag of (in fiscale boetezaken) het aanvangsmoment gewoonlijk ligt op het moment waarop de inspecteur zijn voornemen tot boeteoplegging kenbaar maakt, zoals aan de orde was in het arrest van de HR van 15 april 2011, nr. 09/0519<sup>59</sup>, of eerder in de tijd. Ik ben geneigd deze vraag bevestigend te beantwoorden, in die zin, dat onder omstandigheden de 'situation of the suspect' al eerder 'substantially affected' kan zijn. Ik vermoed echter dat de HR het boetevoornemen een (voor de praktijk) werkbaar, want

57 De inspecteur kon dat vanwege het bankgeheim in Luxemburg niet buiten de belanghebbende om vaststellen.

58 Zie in dit verband de meergenoemde uitspraak van het CBb van 2 februari 2010, AB 2010/317 (m.nt. Jansen). Daarin acht het college gelet op de aard van de gevorderde inlichtingen en de feiten die al in de informatievordering waren vermeld, voldoende aannemelijk dat de vordering is gedaan in het kader van een eventuele bestraffing van de betrokkene, zodat de cautie had moeten worden gegeven. Hier staat weer tegenover de uitspraak van het CBb van 25 oktober 2011, JB 2011/283. Daarin oordeelt het college dat er nog een sprake is van een criminal charge, wanneer er ten aanzien van een tijdens een controleonderzoek geconstateerde overtreding nadere informatie en gegevens worden gevraagd die waren bedoeld ter voorbereiding van onder meer een boetebesluit.

59 Zie § 15.4.2.2 hiervoor.

objectief aanknopingspunt vindt.<sup>60</sup> Het is aan de betrokkene om de feiten aan te dragen die nopen tot het aannemen van een criminal charge voorafgaand aan dat voornemen. Bijvoorbeeld door wat de inspecteur vermeldt in (de toelichting op) een informatieverzoek of mededeelt tijdens een onderzoek.<sup>61</sup> In de uitspraken van 21 maart 2008 en 15 april 2011 slaagden de belanghebbenden daar kennelijk niet (voldoende) in.

#### 15.4.2.3.3 Handeling van de autoriteiten

Wanneer (meer) zou worden aangesloten bij de subjectieve perceptie van de verdachte, dan betekent dat niet dat het verwachtings- en beïnvloedingscriterium zouden samenvallen. Een tweede potentieel knelpunt in het verwachtingscriterium is mijns inziens dat de HR de objectivering van de verwachting omtrent bestraffing, koppelt aan een handeling van de autoriteiten: zonder (een voor de verdachte kenbare) handeling geen verwachting. Dit ongeacht de bewijsrechtelijke stand van zaken of althans de overtuiging van de autoriteiten dat de betrokkene een strafbaar feit heeft begaan. In het uiterste geval betekent dit dat de verdachte in belastingzaken een kennisgeving boeteoplegging ex art. 5:9 Awb of kennisgeving verdere vervolging ex art. 242 Sv kan ontvangen, zonder dat hij ervoor op de hoogte was van enig (voor)onderzoek door de inspecteur of het OM en/of de daaraan ten grondslag liggende verdenking. Dit staat weliswaar los van de vraag wanneer de 'charge' plaatsvindt, maar achteraf bezien kan bijvoorbeeld blijken dat het fiscaal toezichtsonderzoek bij de verdachte (= de handeling), (mede) betrekking had op de boeteoplegging of strafvervolging.<sup>62</sup>

#### *Koppeling redelijke verwachting aan handeling autoriteiten*

De redactie van de *Cursus Belastingrecht* wijst erop dat de door de HR voorgestane koppeling met de handeling van de autoriteiten kan worden verklaard doordat een groot gedeelte van de nationale rechtspraak over de criminal charge niet gaat over de vraag wanneer het zwijgrecht intreedt, maar over de vraag of de berechting binnen redelijke termijn heeft plaatsgevonden.<sup>63</sup> Voor berechting binnen redelijke termijn is van belang dat de verdachte op de hoogte is van zijn status als verdachte. Het recht op vervolging binnen redelijke termijn strekt ertoe een verdachte niet onnodig lang te laten lijden onder de (dreiging van) vervolging. Van een dergelijk lijden is geen sprake, aldus de redactie, wanneer de verdachte niet weet dat hij verdacht wordt. Het zwijgrecht is echter een waarborg in het

60 De HR heeft al geoordeeld dat kennisgeving van het boetevoornemen in ieder geval de redelijke termijn doet ingaan (zie HR 22 april 2005, *BNB* 2005/338 (m.nt. Feteris)). Dit kan ook eerder zijn.

61 Hierbij kan worden gedacht aan situaties waarin de inspecteur onomwonden informeert naar strafverminderende omstandigheden, hij bestuurlijke afdoening 'voorstelt', teneinde melding aan het OM te voorkomen et cetera.

62 Hier kan vooral spelen dat het toezichtsonderzoek achteraf bezien mede betrekking had op de boeteoplegging of strafvervolging.

63 In deze zin: de redactie van de *Cursus Belastingrecht*, *FBR*.8.2.0.F.b.

kader van een eerlijk proces. Het ligt in dat kader niet direct voor de hand om die waarborg afhankelijk te stellen van de keuze van het bestuursorgaan om iemand te beschuldigen.<sup>64</sup>

Hiermee lijkt de redactie – al dan niet bedoeld – te zeggen dat voor het recht tegen gedwongen zelfbelasting een eerder beginpunt hoort te gelden dan voor de redelijke termijn. Dit volgt niet uit de Straatsburgse rechtspraak. Daarin neemt het EHRM voor beide waarborgen de ‘charge’ als uitgangspunt.

### 15.4.3 Het eerste verhoor; wettelijk criterium in (fiscale) boetezaken

#### 15.4.3.1 Inleiding

In fiscale boetezaken waarin geen boeterechtelijk verhoor plaatsvindt, zal de handeling waaraan de boeteling de redelijke verwachting kan ontlelen dat aan hem een boete wordt opgelegd, uiterlijk het opmaken van het boeterapport (bij vergrijpboetes) of het opleggen van de boetebeschikking (bij verzuimboetes) zijn. Andere zodanige handelingen kwamen in § 15.4.2.1 hiervoor ter sprake. In het vervolg concentreer ik mij op het eerste verhoor als wettelijk criterium, zoals vastgelegd in art. 5:10a Awb voor bestuurlijke boetezaken. Daarbij merk ik op dat dit moment niet alleen van belang is voor het kunnen inroepen van het zwijgrecht. Vanaf de criminal charge geldt het niet-meewerkrecht immers ook.

#### *Het fiscaal zwijgrecht ex art. 67j AWR (oud) als voorloper*

Beperk ik mij tot fiscale boetezaken, dan heeft de codificatie van het in art. 6 EVRM belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting in fiscale boetezaken eind jaren negentig van de vorige eeuw haar beslag gekregen in de vorm van het fiscaal zwijgrecht in art. 67j AWR (oud). Dit recht behelsde dat ten aanzien van de boeteoplegging geen verklaring hoefde te worden afgelegd vanaf het moment dat een inspecteur jegens een belasting- of inhoudingsplichtige een handeling had verricht waaraan hij in redelijkheid de gevolgtrekking kon verbinden dat aan hem wegens een bepaalde gedraging een boete zou worden opgelegd. Met het oog hierop was in art. 67l, lid 2 AWR (oud) een cautieplicht van de verhorende ambtenaar vastgelegd.<sup>65</sup>

De invoering per 1 juli 2009 van een algemene regeling in de Awb voor de procedure die bij het opleggen van een bestuurlijke boete door bestuursorganen moet worden gevolgd, heeft onder meer ertoe geleid dat enkele formeelrechtelijke boetebepalingen in de AWR, waaronder het fiscaal zwijgrecht en de daaraan verbonden cautieplicht, per die datum zijn vervallen.<sup>66</sup> Hiervoor zijn in de plaats gekomen het boeterechtelijk zwijgrecht en de daaraan verbonden cautieplicht in art. 5:10a Awb. Dit ter onderscheiding van het

64 De redactie trekt een vergelijking met het strafrecht waarin het zwijgrecht is gekoppeld aan de status van verdachte. Art. 27 Sv kent daartoe een objectief criterium, namelijk degene te wiens aanzien uit de feiten of omstandigheden een redelijk vermoeden van schuld aan enig strafbaar feit voortvloeit. De status van verdachte ex art. 27 Sv is daarmee niet afhankelijk van de keuze van een bestuursorgaan om over te gaan tot het uiten van een criminal charge.

65 Uit de wetsgeschiedenis volgt dat het fiscaal zwijgrecht ook gold tegenover andere ambtenaren die op grond van art. 65 AWR door of vanwege de minister van Financiën waren aangewezen als ambtenaar van de Belastingdienst (zie *Kamerstukken II*, 1997/98, 24 800, nr. 7).

66 Het materiële boeterecht in belastingzaken blijft geregeld in de AWR. Over de verhouding tussen de Vierde tranche Awb en het huidige fiscale boeterecht zie Thomas 2007.



strafrechtelijk zwijgrecht en de daaraan verbonden cautieplicht in art. 29 Sv, die niet gelden voor 'strafvervolg' in de vorm van het opleggen van een bestuurlijke boete.<sup>67</sup>

*Boeterechtelijk zwijgrecht sluit niet woordelijk aan bij het verwachtingscriterium*

Terwijl het fiscaal zwijgrecht in art 67j AWR (oud) bijna woordelijk aansluit op de formulering van het verwachtingscriterium door de belastingkamer van de HR, heeft de wetgever bij de formulering van het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb ervoor gekozen om aan te sluiten bij het (eerste) verhoor van de verdachte. Dit betekent niet dat het boeterechtelijk zwijgrecht niet (mede) steunt op het verwachtingscriterium. Volgens de wetgever is het verhoor veelal de eerste handeling waaraan de boeteling redelijkerwijs de verwachting kan ontleen dat aan hem een boete zal worden opgelegd. De verdere beoordeling en invulling van (het aanvangsmoment van) de criminal charge in bestuurlijke boetezaken laat hij aan de rechter.<sup>68</sup> Er zijn geen (gepubliceerde) uitspraken waarin de belastingkamer van de HR zich uitspreekt over de verhouding tussen de criminal charge en het verhoor als moment a quo voor het boeterechtelijk zwijgrecht.

#### 15.4.3.2 Voorontwerp Awb

De aanvankelijk voorgestelde tekst van art. 5:10a Awb (in het voorontwerp: art. 5.0.11) sloot aan op eerdere formuleringen die in een reeks bijzondere wetten waren opgenomen, waaronder art. 67j AWR (oud): degene die aan een handeling van het bestuursorgaan redelijkerwijs de gevolgtrekking kan verbinden dat aan hem een bestuurlijke sanctie, niet zijnde een herstelsanctie, zal worden opgelegd, zou niet langer verplicht zijn ten behoeve van deze oplegging inlichtingen omtrent de overtreding te verstrekken.<sup>69</sup> Deze formulering heeft veel kritiek opgeroepen uit onder meer strafrechtelijke kring.<sup>70</sup> Er zouden geen goede redenen zijn om op dit punt onderscheid te maken tussen het bestuurs- en strafrecht. De problematiek van de verhouding tussen zwijgrecht en inlichtingenplicht doet zich bijvoorbeeld in het strafrecht ook voor, omdat veel bestuursrechtelijke wetten (mede) strafrechtelijk worden gehandhaafd.<sup>71</sup> Het bestuursrecht zou op dit punt aansluiting moeten zoeken bij het strafrecht.

Deze en andere kritiek hebben geleid tot de conclusie dat het wenselijk is om een van het voorontwerp afwijkende regeling voor te stellen.<sup>72</sup> Deze aanleiding lag vooral in de wens van de wetgever om onnodige verschillen met het strafrecht te vermijden. Dit klemmt temeer nu de regelingen van het zwijgrecht in het bestuurs- en strafrecht beide moeten voldoen aan de eisen van art. 6 EVRM.<sup>73</sup> Daarbij doet zich volgens de wetgever wel het probleem voor dat de rechtspraak van het EHRM geen volstrekte duidelijkheid biedt over

67 Zie onder meer HR 13 december 1995, *BNB* 1996/844 (m.nt. Langereis).

68 *Kamerstukken II* 2003/04, 29 702, nr. 3, p. 94.

69 Aanvulling van de Algemene wet bestuursrecht (Vierde tranche Algemene wet bestuursrecht), Voorontwerp van wet, bijlage bij brief van de Ministers van Justitie en Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, Den Haag, p. 12. Deze formulering steunde op haar beurt weer op de jurisprudentie van de HR, die (deels) in § 15.4.2 hiervoor ter sprake kwam.

70 Zie bijvoorbeeld Knigge 2000, p. 83 e.v.

71 *Kamerstukken II* 2003/04, 29 702, nr. 3, p. 94 e.v.

72 *Kamerstukken II*, 1998/99, 26 363, A, p. 4.

73 Haas en Jansen 2010, p. 119 e.v., wijzen erop dat uit de wetsgeschiedenis volgt dat ook te rade is gegaan bij het belastingrecht c.q. het fiscaal zwijgrecht, terwijl de wetgever juist daarvan is afgeweken.



de eisen die het Verdrag stelt. Alles afwegende stelde de wetgever voor om te bepalen dat aan een persoon het zwijgrecht toekomt, zodra hij met het oog op het opleggen van een bestraffende sanctie wordt verhoord.<sup>74</sup>

### 15.4.3.3 Huidige formulering

Het boeterechtelijk verhoorbegrip is materieel van aard. In de formulering van art. 5:10a Awb gaat het erom dat naar objectieve omstandigheden door een redelijk waarnemer kan worden vastgesteld dat sprake is van een 'verhoor' met het oog op de oplegging van een bestuurlijke boete.<sup>75</sup> De formulering maakt ook duidelijk dat het gaat om situaties waarin het bestuursorgaan (in belastingzaken: de inspecteur) serieus overweegt om een overtreding punitief af te doen. Het subjectieve inzicht van de verhorende ambtenaar is dus niet doorslaggevend. De objectieve omstandigheden maken volgens de wetgever dat het bestuursorgaan ook niet zomaar 'straffeloos' de toezichtsfase mag uitrekken, om de vermoedelijke overtreder bepaalde waarborgen te onthouden.

De terminologie 'wordt verhoord' in plaats van 'wordt ondervraagd' zou bovendien aansluiten bij het strafrecht en het fiscale recht en mede daardoor onderstrepen dat het recht om te zwijgen geldt bij vragen die zijn gericht op bestraffing; niet bij vragen die (mede) zijn gericht op andere bestuurstaken, zoals de belasting- of premieheffing.<sup>76</sup> Daarbij komt dat de woorden 'wordt verhoord' een objectiever aanknopingspunt bieden dan de formulering uit het voorontwerp, die zoals gezegd aanknoopte bij gevolgtrekking die de (vermeende) overtreder verbond aan het handelen van de toezichthouder. Volgens de wetgever zal het verhoor in veel gevallen de eerste zodanige handeling zijn waarmee de overtreder wordt geconfronteerd.<sup>77</sup> In zoverre lijkt de wetgever toch weer aansluiting te zoeken bij het jurisprudentiële verwachtingscriterium.

Albers meent dat de formulering van art. 5:10a Awb weliswaar afwijkt van die in het voorontwerp van de Vierde tranche Awb, maar dat van een inhoudelijke wijziging niet echt sprake lijkt te zijn. Bij bestudering van de tekst van art. 5:10a Awb in samenhang met de toelichting daarop kan zij zich niet aan de indruk onttrekken dat er slechts sprake is van een 'cosmetische' aanpassing. Het moment waarop het zwijgrecht ingaat, ligt volgens haar nog steeds zeer dicht aan tegen het moment waarop er sprake is van een 'charge' in de zin van art. 6 EVRM – zo het al niet gelijk gesteld wordt met het moment waarop

74 In § 14, eerste lid BBBB, V-N 2016/4.4.2, is met verwijzing naar art. 5:10a van de Awb vastgelegd dat de belanghebbende tijdens het verhoor niet tot antwoorden verplicht is. Hij dient voor de aanvang van het verhoor hierop te worden gewezen (cautie). Albers, noot onder CRvB van 16 november 2011, JB 2012/18, pt. 3, meent dat ten opzichte van de formulering in het voorontwerp van de Vierde tranche Awb niet echt sprake lijkt te zijn van een inhoudelijke wijziging, onder meer omdat het moment waarop het zwijgrecht ingaat, haars inziens nog steeds zeer dicht aanligt tegen het moment waarop er sprake is van een 'charge' in de zin van art. 6 EVRM. Dit moment ligt volgens Albers op een later moment dan uit de regeling uit art. 29 Sv (jo. art. 27 Sv) volgt. Van een daadwerkelijke aansluiting bij het strafrecht is volgens hem geen sprake.

75 *Kamerstukken II* 2003/04, 29 702, nr. 3, p. 94.

76 Deze afbakening tussen het zwijgrecht en de inlichtingenplicht is onderwerp van § 17.3.1 hierna.

77 *Kamerstukken II* 2003/04, 29 702, nr. 3, p. 94. Vgl. echter de in § 15.4.2 hiervoor gegeven voorbeelden, die illustreren dat aan het verhoor handelingen kunnen voorafgaan waaraan de verdachte redelijkerwijs de gevolgtrekking kan verbinden dat aan hem een boete zal worden opgelegd.

er sprake is van een 'charge'. Van daadwerkelijke aansluiting bij het strafrecht is volgens Albers dan ook geen sprake.<sup>78</sup>

Ik wijs erop dat het pressieverbod dat is neergelegd in de eerste volzin van art. 29, lid 1 Sv niet uitdrukkelijk in art. 5:10a Awb wordt verwoord. Reijntjes meent dat zondaars tegen bestuurlijke voorschriften evenmin onder druk mogen worden gezet als overtreders van de strafwet.<sup>79</sup>

#### 15.4.3.4 Verhoorsituaties

##### 15.4.3.4.1 Algemeen; vragen in voorbereiding op boetebesluit

Uit de wetsgeschiedenis bij art. 5:10a Awb volgt niet concreet wanneer sprake is van een 'verhoor' in boetezaken. Er lijkt sprake van een niet-geformaliseerd, feitelijk begrip. Of iemand wordt ondervraagd met het oog op het opleggen van een bestraffende sanctie, moet worden vastgesteld op grond van de objectieve omstandigheden. Als zodanige omstandigheden hebben blijkbaar te gelden dat het bestuursorgaan (in belastingzaken: de inspecteur) serieus overweegt om een overtreding punitief af te doen, terwijl de vragen zijn gericht op bestraffing en niet (mede) zijn gericht op de uitoefening van andere bestuurstaken, zoals de belastingheffing.<sup>80</sup>

Kennelijk heeft de wetgever met het verhoorbegrip in art. 5:10a, lid 1 Awb beoogd om aan te sluiten bij het doel van de vragen: het recht om te zwijgen geldt alleen bij vragen die zijn gericht op bestraffing en (dus) niet bij vragen die (mede) zijn gericht op andere bestuurstaken.<sup>81</sup> Wanneer dit juist is, dan is het 'verhoor' in boetezaken in wezen beperkt tot situaties waarin (mondeling) informatie wordt gevraagd die uitsluitend is bedoeld ter voorbereiding van een boetebesluit.<sup>82</sup> Dan moet eerst en vooral worden gedacht aan vragen over de verwijtbaarheid van de betrokkene. Of die vragen in een directe confrontatie worden gesteld, lijkt niet van belang. Het boeterechtelijk zwijgrecht geldt ook voor schriftelijke vragen.<sup>83</sup>

##### 15.4.3.4.2 Formeel en feitelijk verhoor

Bij een formeel verhoor, dat wil zeggen een verhoor na oproeping door de inspecteur<sup>84</sup>, is aanstonds duidelijk dat verklaringen worden gevraagd ter voorbereiding van een boetebesluit. Het verhoren van belastingplichtigen door de inspecteur doet zich in de praktijk

<sup>78</sup> Albers, noot onder CRvB 16 november 2011, *JIN* 2012/46, pt. 3.

<sup>79</sup> Reijntjes 2005, p. 362.

<sup>80</sup> *Kamerstukken II* 2003/04, 29 702, nr. 3, p. 96.

<sup>81</sup> Reijntjes 2005, p. 362, wijst erop dat verzoeken om inlichtingen evenzeer buiten schot zouden blijven wanneer bij de formulering van art. 29, lid 1 Sv zou zijn aangesloten ('Wanneer iemand wordt verhoord op grond van een op feiten of omstandigheden gebaseerd redelijk vermoeden dat hij een overtreding heeft begaan, is hij niet tot antwoorden verplicht.'). Hierbij teken ik aan dat deze formulering de kwestie van vragen met een dubbele doel nog niet oplost.

<sup>82</sup> Vgl. § 13 van het (ingetrokken) BBBB 1998. Daarin was bepaald dat er sprake is van een verhoor in de zin van art. 671 van de AWR (oud), indien de inspecteur belanghebbende in een directe confrontatie ondervraagt in het kader van zijn voornemen om een boete op te leggen.

<sup>83</sup> *Kamerstukken II*, 2005/06, 29 702, nr. 7, p. 41 e.v.

<sup>84</sup> In de Awb ontbreekt een formele regeling voor de oproeping voor verhoor. Zie § 15.4.3.5 hierna.

nauwelijks voor.<sup>85</sup> Gelet op vorenstaande kan ook zonder oproeping sprake zijn van een verhoor in de zin van art. 5:10a Awb. Dergelijke (feitelijke) verhoorsituaties zullen zich vooral voordoen wanneer de inspecteur lopende een 'normaal' toezichtsonderzoek ex art. 47 e.v. AWR naast heffingsvragen ook boetevragen aan de betrokkene stelt.<sup>86</sup> Bijvoorbeeld tijdens een (telefoon)gesprek of in een vragenbrief. Ook andere situaties zijn denkbaar. Vgl. de hoorplicht bij zware boetes op de voet van art. 67pa AWR jo. art. 5:53, lid 3 Awb, op grond waarvan de boeteling in de gelegenheid wordt gesteld om zijn zienswijze op de tegen hem ingebrachte beschuldigingen naar voren te brengen voordat aan hem een boete wordt opgelegd. Voorstelbaar is dat de inspecteur dan (terloops) vragen stelt over de betrokkenheid bij het beboetbare feit.<sup>87</sup> Ik wijs in dit verband ook op art. 41 AWR. Daarin is vastgelegd dat degene die wordt opgeroepen om de inspecteur mondeling inlichtingen en gegevens te verstrekken en zich voor het onderhoud met de inspecteur laat vertegenwoordigen, desgevraagd gehouden is de vertegenwoordiger te vergezellen.<sup>88</sup>

Dat (ook) in deze feitelijke verhoorsituaties art. 5:10a Awb toepassing vindt, is mijns inziens buiten twijfel. Was dit anders, dan zou de inspecteur het boeterechtelijk zwijgrecht (en de daarmee verband houdende cautieplicht; zie § 17.3.2 hierna) kunnen frustreren door weg te blijven van een – voor de betrokkene kenbare – verhoorsituatie (na oproeping).

#### *Invulling verhoorbegrip door andere hoogste rechtscolleges*

Welke invulling de belastingkamer van de HR aan het verhoorbegrip van art. 5:10a Awb in fiscale boetezaken geeft, is vanwege het ontbreken van uitspraken daarover niet duidelijk. Verwacht mag worden dat zij met een schuin oog zal kijken naar andere hoogste rechtscolleges die over bestuurlijke boetegeschillen moeten oordelen, zoals de CRvB en het CBB. Omdat de wetgever bij de formulering van het boeterechtelijk zwijgrecht aansluiting heeft gezocht bij het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29 Sv, is waarschijnlijk dat de HR ook acht zal slaan op de invulling van het verhoorbegrip in de strafrechtspraak.<sup>89</sup> Een dergelijke aansluiting zou in bestuurlijke boetezaken overigens niet voor het eerst zijn.<sup>90</sup>

Hier past wel de kanttekening dat het strafrechtelijk zwijgrecht op onderdelen verschilt van het boeterechtelijk zwijgrecht (zie § 15.4.4 hierna) en – belangrijker – een opsporingsambtenaar in belastingzaken zijn onderzoek in de regel enkel zal richten

<sup>85</sup> Zie Haas/Jansen 2010, p. 120.

<sup>86</sup> In § 14.4.4.3 kwam ter sprake dat moet worden aangenomen dat art. 47 e.v. AWR de grondslag voor zowel het heffings- als boeteonderzoek in belastingzaken is.

<sup>87</sup> Vgl. de uitspraak van Hof 's-Gravenhage in HR 22 juni 2007, *BNB* 2007/292 (m.nt. De Bont). In het arrest verwerpt het hof de stelling van de belanghebbende dat de inspecteur bij de aanvang van een gehouden hoorgesprek had verzuimd de cautie te geven en dat hij aldus in strijd met art. 67I, lid 2 AWR respectievelijk § 3, lid 4 BBBB 1998 had gehandeld. Gesteld noch gebleken is dat destijds sprake was van een verhoor in de zin van art. 67I AWR.

<sup>88</sup> Zie ook § 13, lid 3 van het (ingetrokken) BBBB 1998. Daarin is vastgelegd dat belanghebbende zelf dient te verschijnen, maar dat hij zich met instemming van de inspecteur kan laten vertegenwoordigen.

<sup>89</sup> Zie Jansen, noot onder Cbb 2 februari 2010, *AB* 2010/317, pt. 5, die meent dat het begrip 'verhoor' dat aan art. 5:10a Awb ten grondslag ligt, gelet op de nauwe aansluiting bij het strafrecht die door de wetgever is beoogd, op dezelfde wijze als in het strafprocesrecht het geval is, moet worden uitgelegd. 'Verhoor' is dan het stellen van vragen aan de overtreder naar diens betrokkenheid bij een beboetbaar feit (analoog aan art. 27 Sv).

<sup>90</sup> Zie Jansen, noot onder Cbb 2 februari 2010, *AB* 2010/317, pt. 5. Daarin wijst hij op (eerdere) boeteregelingen van dezelfde wetgevingsfamilie als de Telecommunicatiewet, zoals de Mededingingswet, waarin al aansluiting is gezocht bij de formulering van art. 29 Sv.

op de vaststelling of sprake is van een fiscaal delict (en niet ook de vaststelling van de verschuldigde belasting). Zodoende zal in fiscale strafzaken veel vaker dan in fiscale boetezaken sprake zijn van een voor de verdachte aanstonds *kenbare* verhoorsituatie. Die mag immers gevoeglijk ervan uitgaan dat alle vragen van de opsporingsambtenaar zijn gericht op opsporing en/of vervolging.

#### 15.4.3.5 Formalisering verhoorbegrip in fiscale uitvoeringsfeer?

Voor de toepasselijkheid van het fiscaal zwijgrecht in art. 67j AWR (oud) was beslissend de redelijke verwachting omtrent boeteoplegging, die een belastingplichtige kon ontlenen aan een handeling van de inspecteur jegens hem. Van een formele koppeling met het verhoor was geen sprake. Wel kende art. 67l, lid 1 AWR (oud) de inspecteur de bevoegdheid toe om de belasting- of inhoudingsplichtige op te roepen voor verhoor in verband met de boeteoplegging.<sup>91</sup> Deze oproeping strekte ertoe de betrokkene gelijk duidelijk te maken dat hij niet werd opgeroepen om te praten over het opleggen van een belastingaanslag, maar over het opleggen van een boete.

Hoewel de rechtskracht van uitvoeringsbeleid achterblijft bij die van wettelijke voorschriften en uitspraken daarover door de rechter, wijs ik op de (beleidsmatige) invulling van het verhoor in fiscale boetezaken door de staatssecretaris van Financiën. Zo was in de toelichting bij § 13 van het inmiddels ingetrokken BBBB 1998 vastgelegd dat zolang de inspecteur in het kader van zijn voornemen om een boete op te leggen zich beperkt tot een aanvullend feitenonderzoek door het raadplegen van boeken of andere gegevensdragers of het stellen van schriftelijke vragen, geen sprake is van een 'verhoor' en niet de cautie hoeft te worden geven. Buiten verhoor moest de belasting- of inhoudingsplichtige in algemene zin zélf een beroep doen op het zwijgrecht (zie § 12 van het ingetrokken BBBB 1998). De cautie was dus niet voorgeschreven bij elk contact tussen inspecteur en de belasting- of inhoudingsplichtige na het moment van de criminal charge; ook niet bij directe confrontaties tussen de inspecteur en de boeteling (zonder dat sprake is van een ondervraging).

#### *Ondervanging ontbreken formele regeling voor oproeping in art. 5:10a Awb*

§ 14 van het huidige BBBB duidt erop dat de staatssecretaris van Financiën voor wat betreft de invulling van het boeterechtelijk verhoor-begrip aansluiting zoekt bij de regeling van 67l AWR (oud). Onder verwijzing naar art. 5:10a Awb wordt daarin vermeld dat de belanghebbende tijdens verhoor niet tot antwoorden verplicht is. Hierop moet hij voor aanvang van het verhoor worden gewezen. Na afloop van het verhoor maakt de inspecteur een verslag op, waarvan de belanghebbende een afschrift krijgt. De gedetailleerde beschrijving van de gegevens die het verslag moet bevatten, draagt bij aan het beeld dat de staatssecretaris het ontbreken in de Awb van een formele regeling voor de oproeping voor verhoor beleidsmatig heeft willen ondervangen.

<sup>91</sup> Zie nader Haas/Jansen 2010, p. 120.

Dit duidt in ieder geval op een meer formele invulling van het verhoorbegrip in fiscale boetezaken dan de wetgever in bestuurlijke boetezaken kennelijk voor ogen staat.<sup>92</sup> Omdat in fiscale boetezaken nauwelijks 'echte' verhoren in vorenbedoelde zin plaatsvinden, zou de door de staatssecretaris voorgestane invulling van het verhoorbegrip betekenen dat de criminal charge in feite opschuift richting (de aankondiging van) de boeteoplegging zelf.

#### 15.4.3.6 Aanvullende werking verwachtingscriterium in fiscale boetezaken

Met de vaststelling dat het verhoor in bestuurlijke boetezaken veelal de eerste handeling is waaraan de boeteling in redelijkheid de verwachting kan ontlelen dat aan hem een boete wordt opgelegd, erkent de wetgever dat voorafgaand aan het eerste verhoor de betrokkene al 'charged with a criminal offence' kan zijn.<sup>93</sup> Uiteindelijk zal de rechter, mede in het licht van art. 6 EVRM, zich een oordeel moeten vormen over de vraag wanneer in bestuurlijke boetezaken sprake is van een criminal charge.<sup>94</sup> Die vraag zal zich bijvoorbeeld aandienen wanneer de boeteling zich op het standpunt stelt dat de inspecteur in strijd met het EVRM-zwijgrecht één of meer verklaringen van hem heeft afgedwongen buiten (formeel) verhoor in de zin van art. 5:10a Awb. Verwacht mag worden dat de belastingkamer van de HR ook na invoering van art. 5:10a Awb, in fiscale boetezaken aan het verwachtingscriterium zal willen vasthouden.

#### *Belang verwachtingscriterium neemt toe bij erkenning niet-meewerkrecht*

Hier speelt nog dat het EHRM inmiddels het niet-meewerkrecht als zelfstandige waarborg tegen zelfbelasting heeft erkend.<sup>95</sup> Voor zover de Nederlandse wetgever en/of rechter het niet-meewerkrecht in fiscale boetezaken erkennen – die erkenning is tot op heden beperkt tot wilsafhankelijk materiaal<sup>96</sup> –, dan ligt het in de rede om ook met betrekking tot de verkrijging van (wilsafhankelijke) documenten aan te sluiten bij het verhoor als aanvangsmoment voor de criminal charge. Hierbij teken ik aan dat in fiscale boetezaken veelal geen sprake is van (formele) verhoren. Wanneer geen sprake is van verhoor, dan is het verwachtingscriterium bepalend voor de criminal charge in fiscale boetezaken.

#### 15.4.3.7 Uitstelproblematiek

Uitstel van het 'charge'-moment kan een (op grond van het beïnvloedingscriterium te respecteren) beroep van de verdachte op het in art. 6 EVRM belichaamde zwijgrecht

92 Vgl. Wattel, noot onder EHRM 25 februari 1993 (*Funke v. Frankrijk*), BNB 1993/350, pt. 7. Met betrekking tot het wetvoorstel 23 470 (tot wijziging van het stelsel van administratieve boeten en het fiscale strafrecht) meent hij dat de regering ten onrechte de indruk wekt dat er van een verhoor alleen sprake zou zijn als het gesprek plaatsvindt naar aanleiding van een oproep voor een verhoor door de boete-inspecteur.

93 In de literatuur is al vaker verdedigd dat de autonome uitleg die het Hof in zijn rechtspraak aan het 'charge'-begrip geeft, tot gevolg heeft dat het 'charge'-moment eerder in de tijd kan liggen dan het moment van verhoor. Zie bijvoorbeeld Rogier 2009.

94 *Kamerstukken II* 2003/04, 29 702, nr. 3, p. 94. Dit zou in de praktijk vaak niet tot een ander resultaat leiden dan een toetsing aan de formulering van het fiscaal zwijgrecht in art. 67j AWR (oud). Als dat al plaatsvindt, dan is het verhoor immers ook een 'handeling waaraan betrokkene redelijkerwijs de gevolgtrekking kan verbinden dat aan hem een boete zal worden opgelegd' en zal het in veel gevallen de eerste zodanige handeling zijn waarmee de overtreder wordt geconfronteerd.

95 Zie § 7.3.3 e.v. hiervoor.

96 Zie § 17.6 hierna.

(temporeel) doorkruisen.<sup>97</sup> In vergelijking met het beïnvloedingscriterium is vooral het verwachtingscriterium hiervoor vatbaar. Omdat de redelijke verwachting van de verdachte is gekoppeld aan een handeling van de autoriteiten, zoals een uiting omtrent een voornemen tot boeteoplegging of strafvervolgning, kan uitstel van het 'charge'-moment op zichzelf eenvoudig worden gerealiseerd door die handeling achterwege te laten.<sup>98</sup> Vgl. de redactie van de *Cursus Belastingrecht* die opmerkt dat een grammaticale uitleg van de tekst van art. 67j (oud) AWR en de in § 15.4.2.2 hiervoor vermelde uitspraak van 23 juni 1993, nr. 28 247, waarin de belastingkamer het verwachtingscriterium in fiscale boetezaken introduceert, zou betekenen dat de Belastingdienst de vrijheid heeft om zelf het moment te kiezen waarop de aan de criminal charge gekoppelde rechtsbescherming ingaat. Een verdachte in een fiscale boetezaak zou in die optiek geen zwijgrecht toekomen, indien de dienst tijdens een bespreking nalaat de cautie te geven noch anderszins een handeling verricht waaruit de verdachte kan afleiden dat aan hem een boete zal worden opgelegd.<sup>99</sup>

#### *Uitstel van het 'charge'-moment blijft mogelijk*

Volgens de wetgever maakt de formulering van het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb het voor een bestuursorgaan moeilijk om straffeloos de toezichtsfase uit te rekken, om zo de vermoedelijke overtreder bepaalde waarborgen te onthouden. In die formulering gaat het erom dat naar objectieve omstandigheden door een redelijk waarnemer kan worden vastgesteld dat sprake is van een verhoor met het oog op de oplegging van een bestuurlijke boete, zodat het zwijgrecht en de cautieplicht gelden. Het subjectieve inzicht van de verhorende ambtenaar is daarbij niet doorslaggevend.<sup>100</sup>

Los van de aanname dat het verhoor in veel gevallen de eerste handeling is waaruit een criminal charge volgt, kan hiertegen worden ingebracht, zoals ik in § 17.3.1.3.1 hierna zal toelichten, dat het boeterechtelijk zwijgrecht is beperkt tot zuivere boete- of schuldvragen, dat wil zeggen vragen zonder heffingsbelang. Deze beperking verschaft de inspecteur ruimschoots mogelijkheden om voorafgaand aan een eventueel verhoor en ook daarna inlichtingen en gegevens van de verdachte te verkrijgen, die (mede) voor het bewijs van een beboetbare overtreding van een fiscaal voorschrift kunnen dienen. Vanwege de verwevenheid van het toezichts- en boeteonderzoek zal het voor de verdachte niet steeds kenbaar zijn of hij meewerkt aan een toezichts- en/of boeteonderzoek, althans

97 Dit 'voordeel' voor de inspecteur – hij kan dan zonder enige belemmering vragen stellen die de betrokkene moet beantwoorden – geldt overigens niet voor (de vaststelling van) de belastingschuld. Het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb is immers beperkt tot vragen die uitsluitend betrekking hebben op de boeteoplegging (en niet ook de belastingheffing). Anders Stevens 2005, p. 129. Stevens meent althans dat wanneer de inspecteur de belastingheffing niet te zeer wil hinderen, hij er belang bij kan hebben zich stil te houden en het moment waarop de belastingplichtige zich kan beroepen op zijn zwijgrecht, zo lang mogelijk uit te stellen. Mogelijk heeft zij daarbij het oog op de praktische problemen die (kunnen) ontstaan wanneer de verdachte – ten onrechte – geen informatie wil verstrekken die zowel een heffings- als punitief belang vertegenwoordigt.

98 Binnen het bestek van deze studie zijn enkel van belang die handelingen, die erop zijn gericht de verdachte te dwingen aangifte te doen dan wel mee te werken aan een onderzoek, in die zin, dat het uitstellen van andere handelingen het recht tegen gedwongen zelfbelasting niet uithollen (maar mogelijk wel andere door art. 6 EVRM gegarandeerde verdedigingsrechten tijdens het vooronderzoek).

99 *Cursus Belastingrecht*, FBR.8.2.0.F.b. Hierbij teken ik aan dat de cautie niet van belang is voor het ontstaan, dat wil zeggen de toepasselijkheid van het EVRM-zwijgrecht.

100 *Kamerstukken II* 2003/04, 29 702, nr. 3, p. 94.

met welk oogmerk de inspecteur inlichtingen en gegevens van hem vordert.<sup>101</sup> Omdat het EVRM-zwijgrecht zich mede uitstrekt tot afgedwongen verklaringen vanaf de criminal charge, die mede een punitief belang vertegenwoordigen, is het verhoor als gefixeerde handeling (zo dat al plaatsvindt) respectievelijk het uitstel ervan niet zozeer het eigenlijke knelpunt, maar eerder de beperking van het boeterechtelijk zwijgrecht tot zuivere boete- of schuldvragen. Als gevolg van dit onderscheid is de 'charge' van ondergeschikt belang. Zuivere boetevragen zijn schaars.

Overigens lijkt het EHRM geen belang te hechten aan het in art. 5:10a Awb besloten liggende (maar vanwege het materiële verhoor-begrip nogal vage) onderscheid tussen verhoor- en andere situaties, waarin mogelijk belastende verklaringen worden afgedwongen. Voor de toepasselijkheid van het EVRM-zwijgrecht volstaat de enkele vaststelling dat (mogelijk belastende) verklaringen in de context van een strafprocedure van de verdachte worden afgedwongen.<sup>102</sup>

Ik merk nog op dat de uitstelproblematiek in fiscale boetezaken al bij de parlementaire behandeling van het fiscaal zwijgrecht in art. 67j AWR (oud) ter sprake is gekomen. In wetsvoorstel 23 470, waarin aanvankelijk was voorzien in een zogenoemde boete-inspecteur, was niet geregeld wanneer een dossier door de inspecteur zou worden overgedragen aan die boete-inspecteur.<sup>103</sup> Daardoor zou het fiscaal zwijgrecht afhankelijk worden van de hoedanigheid van de vragensteller. Vragen van de inspecteur zouden wel moeten worden beantwoord en (identieke) vragen van de boete-inspecteur niet. Het zwijgrecht tegenover de boete-inspecteur zou dan verworden tot een lege huls.<sup>104</sup>

#### 15.4.3.8 Het verhoor als gefixeerde handeling

Tegen het verhoor als beginpunt van de criminal charge in (fiscale) boetezaken, kan worden ingebracht dat voor de toepasselijkheid van het EVRM-zwijgrecht zoals gezegd volstaat de enkele vaststelling dat (belastende) verklaringen in de context van een strafprocedure van de verdachte worden afgedwongen. Vóór aansluiting bij het verhoor als aanvangsmoment van de criminal charge pleit dat het voor de praktijk waarschijnlijk meer duidelijkheid verschaft dan het criminal charge-begrip in de Straatsburgse rechtspraak. Het beïnvloedingscriterium is (nog) meer situationeel van aard.<sup>105</sup>

Melai en Groenhuijsen wijzen erop dat in het kader van het project Strafvordering 2001 is bepleit dat de criminal charge minder geschikt is om in plaats van het formele vervolgingsbegrip als aanknopingspunt te fungeren voor de toepasselijkheid van de rechtsbeschermende voorzieningen rond het voorbereidend onderzoek in strafzaken.

101 Op zich kan hetzelfde worden gezegd wanneer wordt vastgesteld dat de medewerking eerder mocht worden geweigerd en het aldus verkregen bewijs moet worden uitgesloten, waarbij ik opmerk dat de HR bij 'gemengde' vragen (= heffings- en boetebelang) een antwoordplicht aanneemt. Hier speelt de vraag of een weigeringsgrond voor medewerking dezelfde bescherming biedt als een bewijsuitsluitingsgrond voor de medewerking die moet worden verleend. Zie § 17.4.3.3 hierna.

102 Zie § 6.5.5.2 hiervoor. Hier speelt ook dat het boeterechtelijk zwijgrecht zoals gezegd beperkt is tot zuivere boetevragen, terwijl het EVRM-zwijgrecht mede gemengde vragen omvat.

103 *Kamerstukken II 1993/94*, 23 470, nr. 3 en 5.

104 *Kamerstukken II 1993/94*, 23 470, nr. 5, p. 10.

105 Hier past wel de kanttekening dat de inspecteur het tijdstip van het eerste verhoor zelf kan bepalen en ook dat het EVRM – in termen van minimumnormen – bindend is.



Het belangrijkste bezwaar betreft de weinig heldere betekenis van dit begrip. Die laat onzekerheid bestaan over de gelding van de verdedigingsrechten. Het lijkt hen beter om de grens te leggen bij een vast te fixeren proceshandeling. Zij opteren voor het eerste verhoor in de hoedanigheid van verdachte (in de zin van art. 27 Sv; zie dadelijk). Het verhoor wekt in het algemeen de verwachting dat er een strafvorderlijk vervolg aan de zaak zal worden gegeven.<sup>106</sup>

#### 15.4.4 *Het redelijk vermoeden van schuld in (fiscale) strafzaken (art. 27 Sv)*

##### 15.4.4.1 *Algemeen*

Welke uitleg de Nederlandse strafwetgever geeft aan het criminal charge-begrip respectievelijk de 'person charged' in (fiscale) strafzaken, is niet duidelijk. In het strafrechtstelsel staat centraal de persoon van de verdachte ex art. 27 Sv. Dat is degene ten aanzien van wie uit de feiten of omstandigheden een redelijk vermoeden van schuld aan een strafbaar feit bestaat (lid 1) of degene tegen wie de vervolging is gericht (lid 2). Voor wat betreft het criterium 'een redelijk vermoeden van schuld aan een strafbaar feit' worden in de literatuur drie elementen onderscheiden, namelijk dat er sprake is van een vermoeden dat betrekking heeft op schuld aan een strafbaar feit, dat redelijk is en voortvloeit uit de feiten en omstandigheden.<sup>107</sup> Of er in een concrete situatie sprake is van een redelijk vermoeden van schuld aan een strafbaar feit is dus casusspecifiek. Scherp omliggende criteria en concrete aanknopingspunten zijn niet te geven.<sup>108</sup>

##### *Wettelijke omschrijving 'charge'-begrip; art. 36a Sv (oud)*

Melai/Groenhuijsen wijzen erop dat de wetgever zich in één geval heeft laten inspireren door de omschrijving van de persoon die is 'charged with a criminal offence'. In art. 36a Sv (oud) werd aan de verdachte jegens wie door of vanwege de Staat een handeling is verricht waaraan hij in redelijkheid de verwachting kan ontlelen dat tegen hem ter zake van een bepaald feit in Nederland een vervolging zal worden ingesteld, het recht gegeven om de r-c om een zogenoemde mini-instructie te verzoeken.<sup>109</sup> Of uit deze formulering kan worden afgeleid dat de strafwetgever het jurisprudentiële verwachtingscriterium omarmt wanneer de criminal charge in strafzaken een rol speelt, is niet zeker. art. 36a Sv (oud) heeft niet (rechtstreeks) betrekking op art. 6 EVRM.

De (zelfstandige) betekenis van de criminal charge in Nederlandse strafzaken betreft in ieder geval situaties waarin art. 6 EVRM de verdachte meer waarborgen biedt dan de strafwet. Vgl. het in art. 6, lid 1 EVRM neergelegde vereiste dat de berechting moet plaatsvinden binnen een redelijke termijn en het uit art. 6, lid 1 en lid 3 sub d EVRM

106 Melai/Groenhuijsen, aant. 5.3 bij art. 27. Wordt deze verwachting vooropgesteld bij het bepalen van het 'charge'-moment, dan verdient ook het door de HR ontwikkelde verwachtingscriterium de voorkeur boven het beïnvloedingscriterium van het EHRM.

107 Zie Keulen/Knigge 2010, p. 192 e.v.

108 Melai/Groenhuijsen, aant. 3.1 bij art. 27. Over het verdachte-begrip zie men nader Keulen/Knigge 2010, p. 193 e.v.

109 Thans art. 182 Sv. Daarin wordt 'een persoon die als verdachte van een strafbaar feit is verhoord, of die reeds ter zake van een strafbaar feit wordt vervolgd' de mogelijkheid geboden om de rechter-commissaris te verzoeken onderzoekshandelingen te verrichten. Zie nader Borgers 2013, onderdeel 4.2, die ook ingaat op de koppeling in art. 36a Sv met de criminal charge.



voortvloeiende vereiste dat de verdachte een 'adequate and proper opportunity' moet hebben om een getuige te ondervragen.<sup>110</sup>

#### 15.4.4.2 *Verhouding met de 'person charged'*

De aanvullende werking van het verwachtingscriterium in fiscale strafzaken is potentieel minder groot dan geldt voor fiscale boetezaken. De perioden gedurende welke iemand de hoedanigheid van verdachte in de zin van art. 27 en die van vervolgte als bedoeld in art. 6 EVRM heeft, overlappen elkaar niet volledig. Een criminal charge in de zin van art. 6 EVRM is niet hetzelfde als een 'redelijke verdenking van schuld aan eenig strafbaar feit' in de zin van art. 27 Sv. Een (redelijk) vermoeden van schuld pleegt aan een beschuldiging vooraf te gaan.<sup>111</sup> Tegelijk is het zo dat iemand al de status van beschuldigde kan hebben voordat sprake is van (formele) vervolging in de zin van art. 27, lid 2 Sv.<sup>112</sup> Het strafrechtelijke vervolgingsbegrip in lid 2 valt dus niet steeds samen met het Straatsburgse vervolgingsbegrip in art. 6 EVRM.<sup>113</sup>

#### *Geen redelijkheidstoets bij criminal charge*

In de rechtspraak van het EHRM over de criminal charge speelt de vraag of sprake is van een *redelijke* verdenking, zoals verwoord in art. 27, lid 1 Sv, geen rol. Het enkele feit dat iemand is 'charged with a criminal offence', geeft hem aanspraak op de in art. 6 EVRM vastgelegde of belichaamde rechten, waaronder het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Of de criminal charge op goede gronden berust, is dan niet van belang. In dit opzicht komt de 'person charged' in art. 6 EVRM wel overeen met het verdachtebegrip in art. 27, lid 2 Sv.<sup>114</sup>

Overigens maakt het voorgaande duidelijk dat de positie van de verdachte in strafvorderlijke zin (voor wie zowel art. 29 Sv. als art. 6 EVRM gelden) en die van de potentiële fiscale boeteling (voor wie enkel art. 6 EVRM geldt)<sup>115</sup> uit elkaar zijn gespeeld.<sup>116</sup> Omdat voor de boeteling bij boeterechtelijk verhoor ook een zwijgrecht voor op bestraffing gerichte vragen geldt, is het de vraag of deze vaststelling enig praktisch gevolg heeft.

## 15.5 De 'person charged' in Nederlandse punitieve belastingzaken

### 15.5.1 *Natuurlijke personen en lichamen; vertegenwoordiging*

Tot besluit wil ik nog kort stilstaan bij de kring van personen die in Nederlandse punitieve belastingzaken als 'person charged' kunnen worden gekwalificeerd. Omdat het EHRM geen

<sup>110</sup> Vgl. Melai/Groenhuijsen, aant. 5.1 bij art. 27.

<sup>111</sup> Vgl. Albers 2002, p. 180. Schrijver meent dat het zwijgrecht op grond van art. 29 Sv op een eerder moment kan worden ingeroepen dan op grond van bestuurlijke boeteregelingen, waarin voor het aanvangstijdstip van het zwijgrecht aansluiting werd gezocht bij het begrip 'charge'. Zie ook Bröring 2005, p. 65.

<sup>112</sup> In art. 27, lid 2 Sv is vastgelegd dat nadat de vervolging is aangevangen, als verdachte wordt aangemerkt degene tegen wie de vervolging is gericht.

<sup>113</sup> Melai/Groenhuijsen, aant. 5.3 bij art. 27.

<sup>114</sup> Knigge 2005, p. 351 e.v.

<sup>115</sup> Zie HR 7 september 1988, *BNB* 1988/298.

<sup>116</sup> In deze zin: A-G Wattel, conclusie bij HR 27 juni 2001, *BNB* 2002/27 (m.nt. Feteris), pt. 4.2, met verwijzing naar HR 26 oktober 1993, *NJ* 1994, 629 (m.nt. Corstens).

bepkeringen lijkt te stellen aan het begrip 'any one charged with a criminal offence', moet worden aangenomen dat alle categorieën aangifte-, inhoudings- en informatieplichtigen onder de werkingssfeer van het 'criminal head' van art. 6 EVRM vallen.<sup>117</sup> Evenals het EHRM hebben de belasting- en strafkamer van de HR art. 6 EVRM toepasselijk verklaard op zowel natuurlijke als rechtspersonen.<sup>118</sup>

#### *Gemachtigden en vertegenwoordigers; bestuurders van lichamen*

Vertegenwoordigers kunnen namens de vertegenwoordigde een beroep op de rechten van art. 6 EVRM doen. Bij vertegenwoordiging van natuurlijke personen, kan in Nederlandse belastingzaken vooral worden gedacht aan de belastingadviseur, accountant, curator of voogd.<sup>119</sup> De bevoegdheden van een lichaam worden uitgeoefend en zijn verplichtingen kunnen worden nagekomen door iedere bestuurder.<sup>120</sup> Zij kunnen zich dan beroepen op de aan het lichaam toekomende rechten en waarborgen.

#### *Vertegenwoordiger is zelf verdachte*

Wanneer de vertegenwoordiger zelf is 'charged with a criminal offence', dan komt hem – voor zover hij al niet een 'afgeleid' verschoningsrecht heeft als voormeld – een zelfstandig beroep op art. 6 EVRM toe. Dit kan bijvoorbeeld spelen wanneer een belastingadviseur als medepleger in de zin van art. 5:1, lid 2 Awb wordt aangemerkt. Of, en zo ja vanaf welk moment, de medepleger zich kan beroepen op de verdedigingsrechten in art. 6 EVRM, vereist een zelfstandige beoordeling van (de aantasting van) zijn verdedigingspositie. In de regel zal sprake zijn van verwevenheid met de positie van de vertegenwoordigde (wiens fiscale verplichtingen in het geding zijn).<sup>121</sup> Tegelijk kan sprake zijn van strijdige belangen (maar deze omstandigheid is niet van invloed op de mogelijkheid van beide partijen om zich op art. 6 te beroepen).

### **15.5.2 Overheidsinstanties ex art. 55 AWR**

Ik wijs hier ook op de overheidsinstanties genoemd in art. 55 AWR, die gehouden zijn de inspecteur de gegevens en inlichtingen te verstrekken die hij ter uitvoering van de belastingwet vraagt. Voor zover zij als verdachte in een fiscale boete- of strafprocedure kunnen worden betrokken, dan zouden deze instanties op zichzelf ook als 'any one charged with a criminal offence' kunnen worden gekwalificeerd.

Wattel leidt uit art. 34 EVRM af, dat aan de overheid geen beroep toekomt op het EVRM of althans het individueel klachtrecht. Gezien de functie van de klassieke mensenrechten

117 Vgl. de brief van de staatssecretaris van Financiën van 18 december 2003, nr. DGB 2003/6633M, V-N 2004/2.6, waarin hij in onderdeel 3.8 opmerkt dat het zwijgrecht van art. 67j AWR (oud) ook geldt voor inhoudingsplichtigen.

118 Zie onder meer HR 17 januari 1990, *BNB* 1990/193 (m.nt. Scheltens) (belastingkamer) en HR 26 oktober 1993, *NJ* 1994, 51 (m.nt. Van Veen) (strafkamer).

119 De vertegenwoordiging in belastingzaken steunt op art. 43 e.v. AWR en art. 2:1 e.v. Awb.

120 Art. 42 AWR.

121 Of dit betekent dat het aanvangsmoment van de criminal charge voor beide gelijk is, is onder meer afhankelijk van het antwoord op de vraag of voor het aannemen van een 'criminal charge' is vereist dat de betrokkene op de hoogte is van de beschuldiging tegen hem. Zie § 15.4.2.3.2 hierna.

zoals art. 6 EVRM (bescherming tegen de overheid), ligt dit ook wel voor de hand.<sup>122</sup> Hier kan tegenin worden gebracht dat art. 34 het klachtrecht betreft en niet het materiële recht onder het EVRM. Als overheden geen rechten aan het Verdrag kunnen ontleen, dan is de beperking in art. 34 overbodig. Zie in dit verband het arrest van de belastingkamer van de HR van 8 juli 2005, nr. 39 482.<sup>123</sup> Daarin erkent de belastingkamer dat een gemeente een beroep kan doen op de redelijke termijn van art. 6 EVRM. Gelet op de overweging, dat art. 6, lid 1 EVRM het in die bepaling neergelegde recht toekent aan een ieder, derhalve ook aan publiekrechtelijke lichamen, lijkt de omstandigheid dat de gemeente in casu op dezelfde voet als een privaatrechtelijke rechtspersoon optrad, niet doorslaggevend voor dit oordeel.

In het vervolg blijven overheidsinstanties ex art. 55 AWR buiten beschouwing. Zo deze instanties zich in de praktijk al beroepen op het recht tegen gedwongen zelfbelasting, dan is de problematiek die dat oproept niet anders dan geldt voor andere informatieplichtigen, zoals particulieren en bedrijven.

## 15.6 Samenvatting en conclusies

In dit hoofdstuk heb ik onderzocht of de uitleg en toepassing die de Nederlandse wetgever, rechter en uitvoerder aan het criminal charge-begrip in punitieve belastingzaken geven, in overeenstemming is met de uitleg en toepassing daarvan door het EHRM. Ik heb de nadruk gelegd op het 'charge'-begrip. Het beginpunt van de 'charge' in art. 6 EVRM is in beginsel bepalend voor de toepassing van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.

### 'Criminal'-begrip

De uitleg die de Nederlandse wetgever en rechter in punitieve belastingzaken aan het 'criminal'-begrip geeft, sluit aan op de uitleg daarvan door het Hof. Als 'criminal' zijn aan te merken de strafsancities (geldboete, taak- en gevangenisstraf) en de bestuurlijke vergrijp- en verzuimboetes die zijn gesteld op de overtreding van een fiscaal voorschrift. De processuele sanctie van de omkering en verzwaring van de bewijslast is volgens vaste rechtspraak van de belastingkamer van de HR geen bestraffende sanctie. Hoewel de omkering punitieve elementen kent, is deze opvatting naar mijn oordeel juist en raakt de omkering van de bewijslast als zodanig niet aan art. 6 EVRM.

### 'Charge'-begrip; jurisprudentieel verwachtingscriterium

Voor wat betreft het 'charge'-begrip kan worden vastgesteld dat vanwege de (geobjectiverde) uitleg en toepassing die de straf- en belastingkamer van de HR aan het Straatsburgse beïnvloedingscriterium ('substantially affected') geeft, het aanvangsmoment van de criminal charge in punitieve belastingzaken niet (steeds) aansluit op de uitleg en toepassing die het Hof daaraan geeft. Volgens de HR dient een criminal charge zich aan zodra de verdachte op grond van een handeling van overheidswege redelijkerwijs mag verwachten dat hij strafrechtelijk zal worden vervolgd of aan hem een boete zal worden opgelegd (= verwachtingscriterium).

122 Bijlage bij conclusie A-G Wattel voor HR 27 februari 2004, BNB 2004/225 (m.nt. Zwemmer), pt. 1.9. Art. 34 EVRM bepaalt: 'The Court may receive applications from any person, non-governmental organisation or group of individuals claiming to be the victim of a violation (...).'

123 HR 8 juli 2005, BNB 2005/340 (m.nt. Bijl); AB 2006, 17 (m.nt. Jansen), r.o. 3.6.

De vereiste redelijkheid laat minder ruimte voor subjectivering dan het EHRM lijkt voor te staan met het beïnvloedingscriterium. Temeer omdat de HR de verwachting afhankelijk stelt van een voor de betrokkene kenbare handeling van de autoriteiten. Zodoende lijkt het verwachtingscriterium wat dichter bij het wetssystematische onderscheid tussen de heffings- en sanctiesfeer te liggen dan geldt voor het beïnvloedingscriterium.

*‘Charge’-begrip; wettelijk boete- en strafrechtelijk zwijgrecht*

De bestuurswetgever kiest voor het (eerste) verhoor ex art. 5:10a Awb als moment a quo voor de toepassing van het boeterechtelijk zwijgrecht respectievelijk art. 6, lid 1 EVRM. De verdedigingspositie van de boeteling kan echter al eerder wezenlijk zijn beïnvloed door op bestrafing gerichte (en al dan niet kenbare) handelingen van de inspecteur of de voor hem werkzame controleambtenaren. Mogelijk is in het geheel geen sprake van een verhoor. Ook dan heeft het jurisprudentiële verwachtingscriterium (en voor zover dat ruimer is: het Straatsburgse beïnvloedingscriterium) aanvullende werking.

In de Nederlandse (fiscale) strafvordering staat centraal het redelijke vermoeden van schuld in art. 27 Sv. Dit vermoeden is het ijkpunt voor de toepasselijkheid van het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29 Sv. Hoewel denkbaar is dat het ‘charge’-moment in strafzaken voorafgaat aan een strafrechtelijke verdenking, is de verdachte ex art. 27 Sv in grote mate vergelijkbaar met die van de ‘person charged’ in de rechtspraak van het Straatsburgse hof.

*De ‘person charged’ in Nederlandse punitieve belastingzaken*

Tot besluit heb ik vastgesteld welke personen in Nederlandse punitieve belastingzaken als ‘person charged’ kunnen worden aangemerkt. Aangenomen moet worden dat alle categorieën aangifte-, inhoudings- en informatieplichtigen in belastingzaken onder de werkingssfeer van het ‘criminal head’ van art. 6 EVRM vallen. Wel is het zo dat aan overheidsinstanties geen beroep op het individueel klachtrecht bij het EHRM toekomt.

# Geen doorwerking nemo tenetur in de heffingssfeer

### 16.1 Inleiding

In het vorige hoofdstuk heb ik onderzocht welke uitleg en toepassing de Nederlandse wetgever en rechter in punitieve belastingzaken geven aan het criminal charge-begrip in art. 6 EVRM. Die uitleg en toepassing zijn bepalend voor het aanvangsmoment van de criminal charge in punitieve belastingzaken en daarmee het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Daarmee ben ik toegekomen aan de vraag naar de erkenning c.q. doorwerking van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in Nederlandse punitieve belastingzaken. Dat de medewerking onder sanctiedreiging in de fiscale sanctiesfeer dwang tot zelfbelasting kan oproepen, is buiten twijfel. Althans, als wordt aangenomen dat de wetgever geen onderscheid tussen het fiscaal toezichts- en boeteonderzoek maakt en de wettelijke grondslag ervan steeds art. 47 e.v. AWR is, zoals ik in deze studie doe.<sup>1</sup> Het boeteonderzoek en het strafvorderlijk onderzoek in belastingzaken zijn immers gericht op de vaststelling of een beboetbare of strafbare overtreding van een fiscaal voorschrift is begaan en – voor zover hiervan te onderscheiden – op de vergaring van het voor boete- of strafoplegging benodigde bewijs.

#### *Gedwongen zelfbelasting in de heffingssfeer is niet vanzelfsprekend*

Minder vanzelfsprekend is dat de medewerking onder sanctiedreiging in de heffingssfeer het risico van gedwongen zelfbelasting oproept. Fiscaal toezicht heeft weliswaar een ‘repressief’ karakter, in die zin, dat het zich concentreert op onderzoek naar feiten die al hebben plaatsgevonden, maar dit betekent niet dat het is gericht op bestraffing. Belastingheffing is geen straf. Het heffen van belasting is een zuiver bestuurlijke werkzaamheid. De informatie die burgers op grond van de aangifteplicht en de bijkomende verplichtingen aan de inspecteur verstrekken, stelt hem in staat om de verschuldigde belasting vast te stellen. Een reguliere uitnodiging tot het doen van belastingaangifte of een vordering tot medewerking aan een regulier toezichtsonderzoek, raakt niet aan de nemo tenetur-problematiek. Ook niet wanneer een op zichzelf staand informatieverzuim wordt bestraft.

Nemo tenetur krijgt pas betekenis voor de heffingssfeer, wanneer de aangifteplicht en/of bijkomende (informatie)verplichtingen samenlopen met (dreigende) boete- of strafoplegging.<sup>2</sup>

1 Zie § 14.4.3.3 hiervoor.

2 Dit speelt niet bij informatie betreffende omstandigheden waarvoor de bewijslast al op de betrokkene rust, zoals de aanwezigheid van aftrekposten die resulteren in een lager verschuldigde belasting. Zie HR 3 februari 2006, BNB 2006/204 (m.nt. IJzerman (onder BNB 2006/205)).

Wanneer de te verstrekken informatie (mede) kan dienen als bewijs voor de boete- of strafoplegging, dan is sprake van gedwongen zelfbelasting in de heffingssfeer; weliswaar op grond van bestuurlijke verplichtingen, maar in een repressieve, strafachtige context.

*Voorschriften betreffende gedwongen zelfbelasting in de heffingssfeer ontbreken*

In onze rechtsorde zijn geen voorschriften aanwijsbaar die het risico van zelfbelasting in de heffingssfeer uit oogpunt van nemo tenetur normeren. Bij (mogelijke) zelfbelasting zal de rechter op basis van art. 6 EVRM moeten oordelen of, en zo ja in hoeverre, dit beginsel betekenis heeft voor de heffingssfeer en zo ja, op welke wijze het zich manifesteert: als weigeringsgrond voor medewerking (in de heffingssfeer zelf) of als bewijsuitsluitingsgrond (in de sanctiesfeer). Bij gebrek aan algemene erkenning van het nemo tenetur-beginsel in de nationale sfeer, zal de Nederlandse rechter zich moeten laten leiden door de Straatsburgse rechtspraak.

*Doorwerking nemo tenetur in de heffings- en toezichtssfeer is ter beoordeling van de belastingrechter*

In dit hoofdstuk staat de doorwerking of althans de betekenis van nemo tenetur voor de heffingssfeer centraal. Meer precies zal ik onderzoeken of, en zo ja in hoeverre en op welke wijze, het recht tegen gedwongen zelfbelasting in de nationale uitleg en toepassing doorwerkt in de aangifte- en/of toezichtssfeer, wanneer burgers door belastingaangifte te doen of door mee te werken aan het toezichtsonderzoek, zichzelf kunnen belasten. Bij gebrek aan voorschriften en aan specifieke, duidelijke jurisprudentie van het EHRM, wordt dit vraagstuk gedomineerd door de jurisprudentie van de belastingkamer van de HR.

*Belastingkamer HR kiest voor in stand houden fiscale aangifte- en bijkomende (informatie) verplichtingen*

Op grond van art. 93 en 94 Gw is de HR gehouden om nationaal-wettelijke voorschriften, zoals met betrekking tot de aangifte- en bijkomende (informatie)verplichtingen, buiten toepassing te laten in geval van strijd met een rechtstreeks werkende bepaling uit een grondrechtenverdrag, zoals art. 6 EVRM. Gerards e.a. wijzen erop dat Nederlandse rechters met enige regelmaat gebruik maken van deze bevoegdheid. Daarbij kiezen zij zelden de vorm van het daadwerkelijk buiten toepassing laten. Meestal geven zij de voorkeur aan verdragsconforme interpretatie of kiezen zij andere oplossingen om een verdragsconform resultaat te bereiken.<sup>3</sup>

Hierna zal blijken dat dit laatste ook geldt bij potentiële zelfbelasting in de heffingssfeer. De belastingkamer van de HR lost de spanning tussen de verplichtingen ten dienste van de belastingheffing en nemo tenetur, op in de boete- en strafvorderlijke sfeer. Hieraan ligt ten grondslag de opvatting dat verdachte belastingplichtigen niet beter af mogen zijn dan onverdachte burgers.<sup>4</sup>

In dit hoofdstuk beperk ik mij uitdrukkelijk tot de rechtspraak van de belasting- en civiele kamer van de HR, voor zover daarin de eventuele doorwerking van nemo tenetur in de heffingssfeer aan de orde is. Concreet gaat het om uitspraken waarin de aangifteplicht en/of

<sup>3</sup> Gerards/Claes 2012, p. 271.

<sup>4</sup> Vgl. A-G Wattel, conclusie bij HR 27 juni 2001, *BNB* 2002/27 (m.nt. Feteris), pt. 5.9.

de gevorderde medewerking aan een toezichtsonderzoek (mede) strekt ter verzekering van de belastingheffing en de raad zich uitlaat over de spanning tussen dwang om informatie te verstrekken en het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>5</sup>

## 16.2 Plan van behandeling

In § 16.3 zal ik kort toelichten dat het doel van de door de inspecteur gevorderde medewerking een beslissende rol speelt in de uitleg en toepassing van de belastingkamer van de HR van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Aansluitend zal ik in § 16.4 toelichten dat de belastingkamer en civiele kamer van de HR een – op dit doel steunende – procedurele scheiding aanbrengen tussen de heffings- en sanctiesfeer. De aangifte- en informatieverplichtingen blijven hierdoor ongemoeid. In § 16.5 zal ik kort vooruitblikken op de in de komende twee hoofdstukken te beantwoorden vraag of de spanning tussen kortweg verklaren en zwijgen, kan worden opgelost in de boete- of strafvorderlijke sfeer zelf (door bewijsuitsluiting), zoals de belastingkamer van de HR voorstaat. Ik sluit af met een samenvatting en conclusies in § 16.6.

## 16.3 Doel fiscale aangifteplicht en bijkomende (informatie)verplichtingen

In de rechtspraak van de belastingkamer van de HR is vanaf het begin van de jaren negentig van de vorige eeuw met enige regelmaat de vraag aan de orde geweest wat de situatie is, wanneer de fiscale aangifteplicht en/of de bijkomende (informatie)verplichtingen ten dienste van de belastingheffing samenlopen met (dreigende) boeteoplegging of strafvervolgning. Komt de boeteling of verdachte dan een beroep op het nemo tenetur-beginsel toe, als gevolg waarvan hij niet langer belastingaangifte hoeft te doen of hoeft mee te werken aan een fiscaal controleonderzoek?

Voor de beantwoording van deze vraag brengt de raad een onderscheid aan tussen zaken waarin de inspecteur de medewerking c.q. informatie afdwingt ter verzekering van de belastingheffing enerzijds of ter verkrijging van bewijs voor de boete- of strafoplegging anderzijds. Dit onderscheid is subtiel en misschien zelfs arbitrair. Het doel waarvoor de inspecteur de informatie van de (latere) verdachte afdwingt, zegt weinig tot niets over het al dan niet zelfbelastende karakter ervan.<sup>6</sup> Hiermee houdt verband dat het lang niet altijd duidelijk zal zijn wat het doel van de informatiegaring is; in ieder geval voor de verdachte zelf en mogelijk ook voor de inspecteur.<sup>7</sup>

Toch speelt het doel waarvoor de medewerking wordt afgedwongen een beslissende rol in de Nederlandse uitleg en toepassing van de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak. In het volgende onderdeel zal ik toelichten dat de belastingkamer, door aan te sluiten bij dit doel, een procedurele scheiding aanbrengt tussen de heffings- en toezichtssfeer enerzijds en de sanctiesfeer anderzijds. Voor zover de belastingkamer het recht tegen gedwongen zelfbelasting in punitieve belastingzaken erkent, dan geldt deze erkenning alleen voor zover het de boeteoplegging of strafvervolgning betreft. In deze zogenoemde

5 Dit ter onderscheiding van zaken waarin de medewerking voor punitieve doeleinden wordt afgedwongen. Zie daarover uitgebreid de hoofdstukken 17 en 18 hierna.

6 Zie § 6.5.5 hiervoor.

7 Dit laatste kan zich voordoen wanneer hij een vaag vermoeden van onregelmatigheden heeft, maar daarop nog niet gericht rechercheert

schotten- of gordijnentheorie blijven de verplichtingen ten dienste van de belastingheffing ongemoeid.<sup>8</sup> De spanning tussen kortweg fiscale informatieplicht en zwijgrecht, zal volgens de belastingkamer moeten worden opgelost in de boete- of strafsfeer.

De vraag naar de bruikbaarheid van in de heffingssfeer afgedwongen informatie voor punitieve doeleinden, zal ik in de komende twee hoofdstukken beantwoorden. Daarin komen de rechten en waarborgen tegen gedwongen zelfbelasting in de fiscale boete- en fiscaal strafvorderlijke sfeer aan de orde. Bewijsuitsluiting is een van de waarborgen.

## 16.4 Procedurele scheiding heffing en sanctieoplegging

### 16.4.1 Inleiding

Voordat het EHRM in het *Funke*-arrest een zwijgrecht en een meeromvattend niet-mee-werkrecht in art. 6 EVRM las, hebben de straf- en belastingkamer van de HR zich incidenteel uitgelaten over de samenloop van de fiscale aangifteplicht en/of bijkomende (informatie) verplichtingen met het nemo tenetur-beginsel; aanvankelijk met betrekking tot fiscale strafzaken en nadien ook met betrekking tot fiscale boetezaken. De uitspraken hebben in eerste instantie betrekking op geschillen waarin de medewerking van de verdachte werd afgedwongen voordat hij was 'charged with a criminal offence' in de zin van art. 6 EVRM. Op zichzelf verschaffen die uitspraken maar weinig inzicht in de fiscale samenloopproblematiek. Niettemin zijn zij richtinggevend gebleken voor de latere nemo tenetur-rechtspraak van de belastingkamer van de HR (in fiscale boetezaken). De raad legt daarin de basis voor het procedurele onderscheid tussen de heffings- en sanctiesfeer.

### 16.4.2 Rechtspraak belastingkamer en civiele kamer HR

Vertrekpunt is de uitspraak van de belastingkamer van de HR van 11 december 1991, nr. 27 345.<sup>9</sup> Het onderscheid in rechtssferen was dan al aan de orde gekomen in het kader van het (on)rechtmatig gebruik in belastingzaken van strafrechtelijk onrechtmatig verkregen bewijs<sup>10</sup>, maar in dit geschil buigt de belastingkamer zich voor het eerst over de samenloop van de fiscale aangifteplicht met strafrechtelijke vervolging. De belastingkamer overweegt dat in het stelsel van de AWR besloten ligt dat de fiscale aangifteplicht onverkort geldt wanneer de betrokkene door aan deze verplichting te voldoen, mogelijk de verdenking op zich laadt een strafbaar feit te hebben gepleegd. In het Nederlandse recht is niet een

8 Jansen en Luchtman, noot onder EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), AB 2002/343, spreken in dit verband over een verticaal schot tussen heffings- en sanctietraject. Vgl. Lenos, noot onder *NJCM-Bulletin* 2002, p. 610. Schrijver meent dat het EHRM in *J.B.* dat het EHRM hiermee een horizontaal schot heeft geplaatst in procedures met gemengde doeleinden: vanaf de criminal charge komt de beklaagde het zwijgrecht en het recht op niet-meewerken toe, ongeacht het doel (punitief of niet) waarvoor de informatie werd opgevraagd. Zie over de schotten- of gordijnentheorie (die is gebaseerd op het feit dat van verschillende rechtsgebieden sprake is) eerder Hieltjes 1992, p. 1407 en Wattel 1992, p. 157.

9 HR 11 december 1991, *BNB* 1992/243 (m.nt. Scheltens). Over deze uitspraak zie men nader Wattel 1992.

10 Zie onder meer Hof Amsterdam 28 april 1989, *BNB* 1991/69; *FED* 1990/165 (m.aant. Pront-van Bommel), inzake het gebruik van strafrechtelijk onrechtmatig verkregen bewijs in belastingzaken, en HR 26 april 1988, *BNB* 1989/229; *FED* 1988/716 (m.aant. Wattel), inzake het gebruik van fiscale informatievoororderingsbevoegdheden voor opsporings- en vervolgingsdoelen.



onvoorwaardelijk recht of beginsel verankerd dat niemand kan worden gehouden op welke wijze ook tot het verschaffen van bewijsmateriaal dat mogelijk voor hem bezwarend kan zijn. Het bestaan van een dergelijk recht of beginsel volgt niet uit het in art. 29, lid 1 Sv vastgelegde recht om op vragen niet te antwoorden. De onschuldpresumptie in art. 6, lid 2 EVRM staat daaraan evenmin in de weg, omdat de wettelijke regeling van de aangifteplicht niet berust op een (verboden) veronderstelling van schuld. Dit kan evenmin worden gezegd over de omkering van de bewijslast als sanctie op de weigering om aangifte te doen. Dit betreft een dwangmiddel van administratiefrechtelijke aard, dat is gericht op het bevorderen van juiste en volledige aangiften en niet om een dwangmiddel dat de strekking heeft bewijs te verkrijgen tegen een belastingplichtige tegen wie een (fiscale) strafvervolgning is ingesteld. Omkering kan meebrengen dat de belastingplichtige ter voldoening aan de op hem rustende bewijslast zich in de belastingprocedure (in enge zin) genoopt ziet tot het produceren van bewijsmateriaal dat ook in de strafzaak tegen hem tot bewijs kan dienen. Het is echter aan de strafrechter om te beslissen of en in hoeverre, gelet op de omstandigheden waaronder het bewijsmateriaal ter beschikking is gekomen, het gaat om materiaal waarop in het strafproces geen acht mag worden geslagen.<sup>11</sup>

*HR 9 maart 1994, nr. 28 534; mogelijke verdenking is niet van belang*

De scheiding tussen heffing en sanctieoplegging keert terug in de uitspraak van de belastingkamer van de HR van 9 maart 1994, nr. 28 534 (betreffende de belastbaarheid van voordelen uit de handel in verdovende middelen).<sup>12</sup> Daarin was aan de orde de dreiging van zelfbelasting wanneer de belanghebbende aan de fiscale aangifte- en administratieplicht zou hebben voldaan. Aan deze verplichtingen doet volgens de HR niet af dat degene die voordelen uit misdrijf geniet, als gevolg van het voldoen daaraan zou moeten meewerken aan zijn eigen veroordeling.<sup>13</sup> Die medewerking is niet in strijd met het beginsel in het Nederlandse strafvorderingsrecht dat niemand hoeft bij te dragen aan voor hem belastend bewijs.<sup>14</sup>

*HR 23 november 1994, nr. 29 392; procedurele scheiding voor 'charge'-moment (of als er geen 'charge' is)*

Zie ook het kort nadien gewezen arrest van 23 november 1994, nr. 29 392. Daarin had de inspecteur een naheffingsaanslag omzetbelasting plus vergrijpboete opgelegd, naar aanleiding van onregelmatigheden geconstateerd tijdens een boekenonderzoek op de voet van art. 47, lid 1, aanhef en onder b AWR. Volgens de belastingkamer van de HR blijft de verplichting tot medewerking aan een boekenonderzoek als middel ter bevordering van de nakoming van de verplichtingen ten dienste van de belastingheffing, gehandhaafd. Het opleggen aan de belanghebbende van een boete komt niet in strijd met het recht op een behoorlijk proces van art. 6, lid 1 EVRM of enige rechtsregel; in ieder geval niet zolang

11 HR 11 december 1991, BNB 1992/243 (m.nt. Scheltens), r.o. 3.6.1–3.6.5.

12 HR 9 maart 1994, BNB 1994/138 (m.nt. Wattel).

13 R.o. 3.4.

14 Wattel meent in zijn noot onder het arrest achtereenvolgens dat de aangifte van illegale voordelen op zichzelf gezien geen zelfbeschuldiging is; dat iemand aan wie een aangifteformulier wordt uitgereikt daarmee op zichzelf gezien geen verdachte is; de toezending van een aangifteformulier zichzelf geen 'verhoor' is; de werkzaamheden ter vaststelling van de belastingschuld op zichzelf gezien niet zijn gericht op vervolging of bestraffing van strafbare feiten; en de fiscus in beginsel niet spontaan aangifte doet bij het OM van strafbare feiten die geen benadeling van de overheidskas betreffen.

geen sprake is van een situatie waarin de belastingplichtige als 'charged with a criminal offence' kan worden beschouwd.<sup>15</sup> Hierbij weegt de belastingkamer mee dat in casu sprake was van een regulier boekenonderzoek, in die zin, dat ten tijde van het instellen van het boekenonderzoek geen concrete verdenking jegens de belanghebbende bestond (laat staan een criminal charge).<sup>16</sup>

Voor de goede orde merk ik op dat de HR na het *Funke*-arrest ervan uit ging dat de daarin neergelegde rechtsregel niet van toepassing is op informatie die vóór het 'charge'-moment is vergaard.<sup>17</sup> In de uitspraak van 23 november 1994, nr. 29 392, laat de belastingkamer overigens in het midden of de verplichte medewerking aan een boekenonderzoek nadat jegens de verdachte een criminal charge is geuit, in strijd kan komen met het recht op een behoorlijk strafproces. Dit was onderwerp van geschil in het arrest van 8 juli 1998, nr. 32 417.<sup>18</sup>

#### *HR 8 juli 1998, nr. 32 417; procedurele scheiding ook na 'charge'-moment*

Laatstgenoemd arrest betreft de samenloop van de fiscale aangifteplicht met strafrechtelijke vervolging van de belanghebbende, dus nadat hij was 'charged with a criminal offence'. De inspecteur had, bij gebreke van een ingediende belastingaangifte, aan belanghebbende een aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen met een verhoging ex art. 9, lid 3 AWR (oud) opgelegd naar een geschat belastbaar inkomen, in verband met de uitvoer van drugs naar Engeland. In cassatie stelde belanghebbende dat de uitspraak van 11 december 1991, nr. 27 345, waarin de HR oordeelt dat de aangifteplicht in weerwil van mogelijke zelfbelasting gehandhaafd blijft, was achterhaald door het dan gewezen *Funke*-arrest. De belastingkamer doet dit middel zonder veel omhaal van woorden af als onjuist. Dat de belanghebbende op het moment dat het aangiftebiljet aan hem werd uitgereikt 'charged' was, onthief hem niet van de voor ieder aan wie een biljet is uitgereikt geldende plicht om belastingaangifte te doen. *Funke* betrof in de woorden van de belastingkamer een situatie waarin (Franse) douaneambtenaren poogden door middel van dwang belastende bankafschriften los te krijgen voor doeleinden van strafvervolging (en niet ook voor niet-punitieve doeleinden, zoals de belastingheffing). Omdat de onderwerpelijke belastingprocedure uitsluitend ertoe strekt om de rechtmatigheid van de belastingheffing te beoordelen, was het punitief bewijsgebruik van de door belanghebbende op grond van een meewerkplicht (onder sanctiedreiging) te verstrekken informatie daarin dus niet aan de orde. Voor de voldoening aan de fiscale aangifteplicht maakt het volgens de belastingkamer geen verschil of de verdachte 'charged' is op het moment dat hij wordt uitgenodigd om belastingaangifte te doen.<sup>19</sup> De belastingplichtige is daartoe gehouden, zelfs wanneer het voldoen aan die verplichting nadelige (bewijs)gevolgen kan hebben voor het verloop van

15 HR 23 november 1994, *BNB* 1995/25 (m.nt. Wattel); *NJ* 1995, 239 (m.nt. 't Hart), r.o. 3.4.

16 R.o. 3.5. Zou voorafgaand aan of tijdens het controleonderzoek wel een criminal charge zijn geuit en de belanghebbende hebben kunnen bewijzen dat de inspecteur vragen heeft gesteld met het oog op de boeteoplegging, dan zou typologisch verwantschap zijn ontstaan met de zaak *Funke*.

17 Zie HR 26 oktober 1993, *NJ* 1994, 629 (m.nt. Corstens) en HR 23 november 1994, *BNB* 1995/25 (m.nt. Wattel). Gelet op de formulering in *Funke* ('anyone charged with a criminal offence'), lag deze interpretatie van de HR ook wel voor de hand. Vgl. Feteris, noot onder EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), *BNB* 1997/254, pt 4.

18 HR 8 juli 1998, *BNB* 1998/326 (m.nt. Wattel).

19 R.o. 3.3. Vgl. HR 29 oktober 1996, *NJ* 1997, 232 (m.nt. Schalken). Ook de civiele kamer van de HR heeft zich over de problematiek uitgelaten in een terugvorderingszaak tegen een aanvrager van een bijstandsuitkering. Zie HR 20 februari 1998, *NJ* 1999, 561, r.o. 4.3.

de strafprocedure. Of en zo ja in hoeverre, van de aldus verkregen gegevens gebruik mag worden gemaakt in een strafzaak of bij het opleggen van een verhoging ofwel boete, is in deze zaak niet aan de orde.

*HR 27 juni 2001, nr. 35 889; procedurele scheiding heffing en boeteoplegging*

In de uitspraak van 27 juni 2001, nr. 35 889, gaat de belastingkamer van de HR een kleine drie jaar later nader in op de gevolgen voor de belastingheffing en de boeteoplegging van een weigering om tijdens een fiscaal controleonderzoek inlichtingen te verstrekken en bescheiden over te leggen.<sup>20</sup> De belanghebbende in kwestie (een fiscaal en financieel adviseur) was aangehouden wegens een verdenking van strafbare feiten, waaronder het medeplegen van het doen van onjuiste aangiften loon- en omzetbelasting. Belanghebbende weigerde het gevraagde te verstrekken, omdat dat geen heffingsbelang zou vertegenwoordigen. De bevoegdheid om informatie te vragen zou valselijk worden uitgeoefend en was in werkelijkheid bedoeld om hem 'onnodig bestraffend toe te treden'.

Het kort na de zaak *J.B.* door de belastingkamer gewezen arrest geeft verder inzicht in de scheiding die de HR aanbrengt tussen verplichtingen ten dienste van de belastingheffing enerzijds en de sanctieoplegging anderzijds. Volgens de belastingkamer wordt de weigering om de inspecteur de gevraagde informatie te verstrekken, voor zover het de boeteoplegging betreft gerechtvaardigd door de waarborgen van het EVRM en IVBPR, in het bijzonder het *Saunders*-arrest. Dit heeft gevolgen voor het gebruik voor de boeteoplegging van de door belanghebbende afgelegde verklaringen ter voldoening aan de inlichtingenplicht ex art. 47, lid 1, onder a AWR en de toepasselijkheid van de omkering en verzwaring van de bewijslast ex art. 29, lid 1 AWR (oud), voor wat betreft de boeteoplegging.

*HR 27 februari 2004, nr. 37 465; procedurele scheiding heffing en strafvervolgning*

In de uitspraak van 27 februari 2004, nr. 37 465 (zogenoemde *Clickfondszaak*), verzocht de inspecteur de belanghebbende onder meer om inlichtingen en inzage ex art. 47 AWR, nadat jegens hem een strafvervolgning was ingesteld wegens vermeende beursfraude.<sup>21</sup> Belanghebbende had met een beroep op zijn zwijgrecht geweigerd daaraan te voldoen, waarna de inspecteur met toepassing van de omkering van de bewijslast ex art. 29 AWR (oud) het bezwaar had afgewezen.<sup>22</sup> In cassatie bestreed belanghebbende 's hofs oordeel dat het (de Straatsburgse rechtspraak betreffende) art. 6 EVRM hem niet bevrijdde van zijn verplichting om de gevraagde bankafschriften aan de inspecteur ter inzage te verstrekken in verband met de heffing van de inkomsten- en vermogensbelasting. De belastingkamer van de HR sanctioneert dit oordeel en beslist in lijn met zijn uitspraak van 8 juli 1998, nr. 32 417 (betreffende de fiscale aangifteplicht), dat het opleggen van een fiscale informatieplicht nadat jegens de belanghebbende een strafvervolgning was ingesteld, geen inbreuk vormt

<sup>20</sup> HR 27 juni 2001, *BNB* 2002/27 (m.nt. Feteris).

<sup>21</sup> HR 27 februari 2004, *BNB* 2004/225 (m.nt. Zwemmer). Onder de toen geldende belastingwetgeving was het niet mogelijk om een bestuurlijke boete op te leggen bij de zogenoemde primitieve aanslagen inkomsten- en vermogensbelasting, zodat uitsluitend de belastingheffing zelf in het geding was.

<sup>22</sup> Het verschil tussen het doel van de informatievraag of het mogelijke gebruik van de gevraagde informatie is van belang voor de stelplicht van partijen. Vgl. Hof Amsterdam 30 mei 2001, *V-N* 2001/57.13. Daarin overweegt de raad dat belanghebbende niet aannemelijk heeft gemaakt dat de inspecteur om die gegevens zou hebben gevraagd voor strafrechtelijke doeleinden en niet (mede) voor heffingsdoeleinden.

op art. 6 EVRM. Dit artikel verzet zich volgens de HR niet tegen de door het Hof gegeven toepassing aan art. 47 AWR en 29, lid 1 (oud) Sv.<sup>23</sup>

Hoewel het arrest in de zaak *J.B.* was gewezen (kort) voor het hiervoor vermelde arrest van 27 juni 2001, nr. 35 889, betreft de HR dat arrest pas nu (expliciet) in zijn overwegingen. Het onderwerpelijke geschil wijkt volgens de belastingkamer af van *J.B.*, omdat het in die zaak (mede) ging om 'the determination of a criminal charge' tegen de betrokkene. Volgens het EHRM was in *J.B.* sprake van een procedure '[which] served the various purposes of establishing the taxes due by the applicant and, if the conditions herefor were met, of imposing a supplementary tax and a fine for tax evasion on him' en was (dus) niet de vraag aan de orde of een staat een belastingplichtige kan verplichten informatie te geven met het enkele doel een juiste belastingheffing te verzekeren. Ook volgt uit de Straatsburgse rechtspraak niet dat de algemene verplichting van belastingplichtigen tot het verstrekken van informatie alleen zou gelden als aan de betrokkene tevoren de garantie zou worden gegeven dat die informatie niet zal worden gebruikt als bewijsmiddel in een strafvervolgung tegen hem. Met het opleggen van die verplichting wordt immers geen afbreuk gedaan aan de rechten die de belastingplichtige tegen wie een strafvervolgung is ingesteld of (mogelijk) ingesteld zal worden, aan het EVRM kan ontnemen, vooral niet aan het recht zichzelf niet te hoeven belasten. Met het voldoen aan die informatieverplichting wordt geen afstand gedaan van een beroep op dat recht tegenover de rechter die bevoegd is ter zake van de criminal charge wanneer informatie die is verstrekt ter voldoening aan die verplichting aan die rechter zou worden gepresenteerd.<sup>24</sup>

*HR 21 maart 2008, nr. 43 050; medewerking onder voorbehoud is niet mogelijk*

In de uitspraak van 21 maart 2008, nr. 43 050 (een proefprocedure betreffende het zogenoemde *Rekeningenproject/KB Lux*) was de samenloop van een fiscaal toezichts- en boeteonderzoek aan de orde.<sup>25</sup> Voordat de belanghebbende desgevraagd het bestaan van de rekening tegenover de inspecteur had erkend, had hij een voorbehoud gemaakt dat erop neerkwam dat de op de voet van art. 47 AWR te verstrekken informatie niet mocht worden gebruikt als bewijs voor het opleggen van een verzuim- of vergrijpboete. De inspecteur ging aan dit voorbehoud voorbij en legde een navorderingsaanslag plus vergrijpboete op (zonder omkering van de bewijslast). Volgens de raad hoefde de inspecteur geen gehoor te geven aan de eenzijdige mededeling van belanghebbende dat de gegevens alleen in dat kader werden verstrekt. Dit omdat de enkele verwijzing door de inspecteur naar mogelijk op te leggen wettelijke sancties niet neerkomt op een 'coercion or oppression in defiance of the will of the accused' in de zin van de rechtspraak van het EHRM.<sup>26</sup>

*HR 16 november 2012, nr. 12/00967; Chambaz brengt geen wijziging in uitgezette koers*

De uitspraak van 21 maart 2008, nr. 43 050, wordt bevestigd in de uitspraak van 16 november 2012, nr. 12/00967.<sup>27</sup> Deze uitspraak betreft eveneens een *KBLux*-zaak en is gedaan na de zaak *Chambaz*. In geschil was het gebruik door de inspecteur van stukken in de

<sup>23</sup> R.o. 3.3.6.

<sup>24</sup> R.o. 3.3.5.

<sup>25</sup> HR 21 maart 2008, *BNB* 2008/159 (m.nt. Albert). Het Rekeningenproject wordt uitgebreid besproken door Wijsman/Van Aalst 2003 en Van Aalst/Wijsman 2003.

<sup>26</sup> R.o. 3.3.3.

<sup>27</sup> HR 16 november 2012, *BNB* 2013/29 (m.nt. Albert).

onderwerpelijke procedure (betreffende navorderingsaanslagen inkomstenbelasting plus boetes), die belanghebbende in een andere procedure (betreffende navorderingsaanslagen vermogensbelasting plus boetes) had overgelegd.

De belastingkamer van de HR oordeelt dat belanghebbendes betoog dat de rechter in de onderhavige procedure betreffende de inkomstenbelasting geen acht mocht slaan op de stukken die belanghebbende in de procedure betreffende de vermogensbelasting in het geding had gebracht, faalt. Geen rechtsregel staat eraan in de weg dat de inspecteur de door belanghebbende zelf in een andere procedure overgelegde stukken inbrengt in de onderhavige procedure. Voor zover de belanghebbende betoogt dat die stukken buiten beschouwing moeten blijven in verband met het door art. 6 EVRM gewaarborgde niet-meewerkrecht, faalt dit betoog. De stukken vormen geen (bewijs)materiaal dat zijn bestaan dankt aan de wil van de beschuldigde. Daarbij verwijst de raad naar zijn uitspraak van 21 maart 2008, nr. 43 050.

*HR 18 september 2009, nr. 08/01490; meewerkplicht voor de heffing blijft gehandhaafd; ook voor 'gemengde' vragen*

Uit de uitspraak van 18 september 2009, nr. 08/01490 (betreffende de weigering van een belastingplichtige om vragen omtrent een buitenlandse rekening te beantwoorden en de daarbij gevraagde bescheiden te verstrekken), volgt dat de civiele kamer van de HR de procedurele scheiding tussen heffings- en sanctiesfeer overneemt. De raad overweegt dat het in deze zaak niet gaat om het vergaren van gegevens ten behoeve van strafvervolgning of bestuurlijke boeteoplegging, maar om het verkrijgen van bestaande bankgegevens ten behoeve van een juiste belastingheffing, tot het verschaffen van welke gegevens de belanghebbende wettelijk verplicht is. De mogelijkheid van toekomstig gebruik van de langs de weg van de onderhavige vordering verkregen gegevens ten dienste van bestuurlijke beboeting of strafvervolgning, staat niet eraan in de weg dat door middel van een dwangsom nakoming van belanghebbendes verplichting tot het verstrekken van de onderhavige, onafhankelijk van zijn wil bestaande gegevens wordt afgedwongen. De vraag of, en zo ja in hoeverre, van de aldus verkregen gegevens later gebruik mag worden gemaakt in een strafzaak of bij het opleggen van een verhoging of boete, is in de civiele kortgedingprocedure niet aan de orde. Die vraag komt pas aan de orde in een strafrechtelijke of fiscale procedure waarin de 'determination of a criminal charge' in de zin van art. 6 EVRM tegen belanghebbende moet worden beoordeeld.<sup>28</sup>

*HR 12 juli 2013, nr. 12/01880; restrictie betreffende punitief bewijsgebruik wilsafhankelijk bewijs*

In zijn uitspraak van 12 juli 2013, nr. 12/01880 (over informatieverzoeken ex art. 47 AWR betreffende een Zwitserse Stiftung die een Zwitserse bankrekening van eiser in cassatie tot eind 2000 beheerde), sluit de civiele kamer van de HR opnieuw aan bij de in § 16.4.2 vermelde uitspraken van de belastingkamer.<sup>29</sup> Omdat eiser niet meewerkte, vorderde de Staat in kort geding alsnog, onder dwangsom, de verstrekking door eiser van de gevraagde informatie. Zowel de voorzieningenrechter van de Rb. 's-Hertogenbosch als in beroep het

<sup>28</sup> HR 18 september 2009, BNB 2010/21 (m.nt. Van Eijdsen); NJ 2009, 566 (m.nt. Zwemmer).

<sup>29</sup> HR 12 juli 2013, BNB 2014/101 (m.nt. Van Eijdsen); NJ 2013, 435 (m.nt. Zwemmer), in een samenstelling van raadsheren uit de civiele, belasting- en de strafkamer.

Hof 's-Hertogenbosch oordelen dat de Staat de informatie op straffe van verbeurte van een dwangsom mag vorderen.

In cassatie stelde eiser, mede gezien *Chambaz*, dat de oplegging van een dwangsom ontoelaatbare dwang tot medewerking aan de criminal charge tegen hem inhoudt. De Staat meende daarentegen dat *Chambaz* niet afdoet aan de gehoudenheid van belastingplichtigen om desgevraagd inlichtingen te verstrekken die nodig zijn voor een juiste belastingheffing en dat de vraag of het aldus ten behoeve van de heffing verkregen bewijsmateriaal ook gebruikt kan worden voor beboetings- of strafvervolgingsdoeleinden in de onderhavige kortgedingprocedure niet aan de orde is. Die vraag moet worden beantwoord door de belastingrechter in een eventuele procedure over de boete-opleggingsbeschikkingen of door de strafrechter in geval van strafvervolgning van de eiser door het OM. A-G Wattel concludeert tot verwerping van het beroep in cassatie van eiser. Hij geeft de raad in overweging te verstaan dat de onder druk van de dwangsom door eiser aan de inspecteur verstrekte informatie, niet voor enig punitief doel gebruikt mag worden.<sup>30</sup>

De civiele kamer doet de zaak conform af. Zij overweegt dat het EHRM in zijn latere rechtspraak niet op het *Saunders*-criterium is teruggekomen. De verkrijging van wilsonafhankelijk materiaal langs de weg van een in kort geding gegeven bevel levert dan ook geen schending van art. 6 EVRM op, ook niet als aan dat bevel een dwangsom wordt verbonden. Voor zover sprake is van bewijsmateriaal waarvan het bestaan afhankelijk is van de wil van de belastingplichtige (hierna: wilsafhankelijk materiaal), geldt dat de verkrijging ervan mag worden afgedwongen voor heffingsdoeleinden. Wanneer niet kan worden uitgesloten dat het materiaal ook in verband met een criminal charge tegen de belastingplichtige zal worden gebruikt, zullen de nationale autoriteiten moeten waarborgen dat de belastingplichtige zijn recht om niet mee te werken aan zelfincriminatie effectief kan uitoefenen. Aangezien hierop gerichte regelgeving in Nederland ontbreekt, dient de rechter in de vereiste waarborgen te voorzien. Vervolgens beslist de civiele kamer dat voor zover het informatieverzoek betrekking heeft op materiaal waarvan het bestaan van de wil van eiser afhankelijk is, dit materiaal zal worden verstrekt met de beperking dat het slechts zal worden gebruikt ten behoeve van de belastingheffing. Zou dit materiaal toch voor punitieve doeleinden worden gebruikt, dan dient de belastingrechter of de strafrechter te bepalen welk gevolg aan dat gebruik moet worden verbonden.<sup>31</sup>

Duidelijk zal zijn dat de raad in dit arrest betreffende het niet-meewerkrecht aansluit op de lijn die de raad begin jaren negentig van de vorige eeuw heeft ingezet voor wat betreft de procedurele scheiding tussen de fiscale heffings- en sanctiesfeer en de daarop steunende bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR.<sup>32</sup> Uitgangspunt blijft immers dat de raad dwang toestaat voor heffingsdoeleinden, maar het punitief gebruik

30 A-G Wattel, conclusie bij HR 12 juli 2013, *BNB* 2014/101 (m.nt. Van Eijdsen); *NJ* 2013, 435 (m.nt. Zwemmer).

31 Nadien herhaald in HR 25 oktober 2013, *NJ* 2013, 559 (m.nt. Zwemmer). Zie buiten belastingzaken de uitspraak van de civiele kamer van de HR van 24 januari 2014, *NJ* 2014/70, betreffende de inbewaringstelling van een gefailleerde die weigert inlichtingen te verschaffen aan de curator. Omtrent het beroep van de gefailleerde op het nemo tenetur-beginsel in verband met voornemen van de curator om hem te vervolgen wegens faillissementsfraude, oordeelt de raad dat het bevel tot verschaffen van wilsafhankelijk materiaal, niet ongeclausuleerd mag worden gegeven. Daarbij verwijst hij naar zijn arrest van 12 juli 2013, *BNB* 2014/101 (m.nt. Van Eijdsen); *NJ* 2013, 435 (m.nt. Zwemmer).

32 Zie § 16.4 hiervoor.

van afgedwongen medewerking zo nodig verbiedt.<sup>33</sup> De restrictie dat (met een dwangsom verkregen) wilsafhankelijk materiaal slechts mag worden gebruikt voor heffingsdoeleinden, doet ook geen afbreuk aan het uitgangspunt dat de raad in r.o. 3.3.5 van zijn arrest van 27 februari 2004, nr. 37 465, formuleert, namelijk dat de inspecteur de meewerkplichtige niet tevoren de garantie hoeft te geven dat de informatie niet zal worden gebruikt als bewijsmiddel in een strafvervolgning tegen hem.<sup>34</sup> Het is immers de (voorzieningen)rechter die, bij gebrek aan een wettelijke waarborg ter zake, een op wilsafhankelijk bewijs gerichte clausulering aan het door hem uit te spreken bevel tot medewerking verbindt. Zou de inspecteur dat materiaal desondanks gebruiken voor doeleinden van fiscale beboeting (of het OM voor doeleinden van strafvervolgning), dan komt het oordeel welk gevolg moet worden verbonden aan de schending van de door de voorzieningenrechter gestelde restrictie, toe aan de rechter die over de beboeting (of bestraffing) beslist.<sup>35</sup>

*HR 8 augustus 2014, nr. 13/00933; belastingkamer: geen restrictie vereist bij informatiebeschikking*

In het arrest van 8 augustus 2014, nr. 13/00933<sup>36</sup>, dat is gewezen na de zaak *Chambaz*<sup>37</sup>, bevestigt de belastingkamer van de HR dat de verplichting van belastingplichtigen om materiaal te verstrekken aan de Belastingdienst niet in strijd is met het in art. 6 EVRM neergelegde recht tegen gedwongen zelfbelasting. Een nieuw element is dat de aan de belanghebbende opgelegde informatiebeschikking volgens de belastingkamer geen maatregel is waarmee de verstrekking van de gevraagde informatie wordt afgedwongen; ook niet wanneer die onherroepelijk wordt en gepaard gaat met omkering van de bewijslast. Hierin onderscheidt de informatiebeschikking zich van de dwangsommen die aan de orde waren in het arrest van 12 juli 2013, nr. 12/01880. Dit onderscheid brengt volgens de belastingkamer mee dat het niet nodig is dat de inspecteur bij zijn informatiebeschikking (of de belastingrechter bij zijn oordeel omtrent die beschikking), een restrictie formuleert met betrekking tot het gebruik van wilsafhankelijke informatie voor sanctiedoeleinden. Het een en ander laat onverlet dat wilsafhankelijk bewijsmateriaal niet voor bestraffing mag worden gebruikt en dat uiteindelijk de rechter die over de hoofdzaak (de sanctiezaak) beslist, hierop moet toezien.<sup>38</sup>

*HR 24 april 2015, nr. 14/02414*

Tot besluit wijs ik op het arrest van de civiele kamer van de HR van 24 april 2015, nr. 14/02414, betreffende een vordering van de Belastingdienst tot het verstrekken van gegevens en

33 Vgl. A-G Wattel, conclusie bij HR 25 oktober 2013, *NJ* 2013, 559 (m.nt. Zwemmer), pt. 1.4.

34 HR 27 februari 2004, *BNB* 2004/225 (m.nt. Zwemmer).

35 Zie in dit verband het arrest van het hof 's-Hertogenbosch van 10 februari 2015, ECLI:NL:GHSHE:2015:454, r.o. 3.9.2, betreffende een kort geding gericht op het verstrekken van gegevens op grond van art. 47 en 49 AWR.

36 HR 8 augustus 2014, *BNB* 2014/206 (m.nt. Van Eijdsen). Dit betreft hetzelfde geschil als het geschil dat uitmondde in het arrest van 12 juli 2013, *BNB* 2014/101 (m.nt. Van Eijdsen); *NJ* 2013, 435 (m.nt. Zwemmer).

37 EHRM 5 april 2012 (*Chambaz t. Zwitserland*), *AB* 2012/323 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik); EHRC 2012/135 (m.nt. Niessen).

38 R.o. 2.6.



inlichtingen door een (vermeende) rekeninghouder bij de KBLux.<sup>39</sup> Daarin herhaalt de civiele kamer van de HR haar overweging uit het arrest van 12 juli 2013, nr. 12/01880, dat, als de inspecteur of het OM wilsafhankelijk materiaal in weerwil van de door de voorzieningenrechter gegeven restrictie toch voor punitieve doeleinden gebruikt, de belastingrechter of de strafrechter dient te bepalen welk gevolg aan dat gebruik moet worden verbonden. Ten opzichte van eerdere arresten verschaft de civiele kamer (verder) inzicht in de vraag welke rechter dient te bepalen welk van de betrokkene gevorderd bewijs als wilsafhankelijk kan worden gekwalificeerd en (dus) onder de zojuist genoemde restrictie valt, en in de gronden waarop het onderscheid tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk materiaal steunt. Zie hierover § 17.6.2.6 hierna.

### 16.4.3 Procedurele scheiding contrasteert met rechtspraak EHRM

#### 16.4.3.1 Inleiding

De procedurele scheiding tussen de heffings- en sanctiesfeer die in voormelde jurisprudentie sterk doorklinkt, maakt dat niet wordt toegekomen aan een beoordeling van het potentieel zelfbelastende karakter van de fiscale aangifteplicht en de bijkomende (informatie) verplichtingen. (Dwang tot) zelfbelasting vanwege de nakoming van een met sancties bedreigde, wettelijke meewerkplicht komt wel tot uitdrukking in het boete- en strafrechtelijk zwijgrecht en de door de HR geformuleerde bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR. Vanwege de door de wetgever en rechter gedeelde opvatting dat de verdachte burger (financieel) niet beter af mag zijn dan de onverdachte burger<sup>40</sup>, laten deze waarborgnormen (de nakoming van) de aangifte- en bijkomende (informatie) verplichtingen ongemoeid. Zolang de gevorderde medewerking een heffingsbelang dient, blijven de aangifteplicht en de bijkomende (informatie)verplichtingen onverkort gelden.

#### 16.4.3.2 'Substantive' benadering EHRM; ruime notie van zelfbelasting

##### *Doel gevorderde medewerking niet van belang*

Kon na het arrest in de zaak *J.B.* nog serieus worden getwijfeld over het antwoord op de vraag of ook in Nederlandse belastingzaken het stellen van vragen met het oog op gemengde doeleinden vanaf de criminal charge niet langer mogelijk is<sup>41</sup>, de latere rechtspraak van het EHRM laat geen andere conclusie toe dan dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting zich niet laat vangen in een formalistische scheiding tussen de heffings- en sanctiesfeer.<sup>42</sup> Omdat het EVRM praktische en effectieve rechten garandeert, is voor de gelding van dit recht in punitieve belastingzaken doorslaggevend de feitelijke relatie tussen de van de verdachte gevorderde medewerking en de criminal charge die tegen hem is geuit.

39 HR 24 april 2015, RvdW 2015/606. Op dezelfde dag heeft de HR zes verwante arresten gewezen. Omdat deze arresten mijns inziens geen nieuwe (voor deze studie relevante) gezichtspunten opleveren ten opzichte van het onderhavige arrest met nr. 14/02414, laat ik die buiten beschouwing.

40 Zie § 16.1 hiervoor.

41 Zie onder meer Feteris 2002(a), p. 292 e.v.; Albers 2002; en Rosier 2001, p. 1599 e.v.

42 Het *Funke*-arrest is in dezen minder van betekenis, omdat daarin volgens het Hof sprake is van het afdwingen van medewerking voor doeleinden van bestraffing en niet, zoals in het arrest *J.B.*, mede voor (fiscaal) nalevingstoezicht.



Dit duidt erop dat de specifieke kenmerken van de nationale procedure<sup>43</sup> en het doel van de gevorderde medewerking, niet van belang zijn. Evenmin is van belang of sprake is van (opwaartse) nivellering van art. 6 EVRM, dat wil zeggen een gelijkschakeling van verdragsnormen voor de straf- en dwangprocedure.<sup>44</sup> Terwijl in de zaak *J.B.* bijvoorbeeld sprake is van opwaartse nivellering – het Hof verklaart art. 6 EVRM van toepassing op zowel de Zwitserse strafprocedure ('Steuerhinterziehungsverfahren') als de Zwitserse belastingprocedure ('Nachsteuerverfahren') –, speelt dit niet in de latere zaken *Shannon* en *Marttinen*. In elk van deze zaken oordeelt het Hof dat sprake is van schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, doordat de autoriteiten de medewerking van klagers in een niet-punitieve procedure afdwongen.<sup>45</sup> Andere zaken waarin de dwang- en strafprocedure samenlopen (vgl. *Chambaz*), bevestigen dat zo er enige kans is dat het te verstrekken materiaal belastende gegevens zou bevatten, deze kans reden is om de verstrekking ervan te mogen weigeren.<sup>46</sup> Niet van belang is of de gevorderde medewerking mede of zelfs hoofdzakelijk een niet-punitief (toezichts)belang dient.

Deze ruime uitleg van de notie van zelfbelasting keert niet terug in de rechtspraak van de belastingkamer van de HR. Enkel in zijn uitspraak van 27 februari 2004, nr. 37 465, gaat de raad kort in op het arrest *J.B.*<sup>47</sup> Omdat in het geschil dat aanleiding was voor de uitspraak geen sprake was van cumulatieve toezichts- en opsporingsbevoegdheden bij een en dezelfde autoriteit, zoals in *J.B.*, maar van cumulatieve toezichts- en strafvorderlijke bevoegdheden in handen van verschillende autoriteiten (inspecteur en OM), is volgens de raad niet de vraag aan de orde of een staat een belastingplichtige kan verplichten informatie te geven met het enkele doel een juiste belastingheffing te verzekeren. Reden waarom hij aan *J.B.* geen gevolgen verbindt voor het onderwerpelijke geschil.

In de literatuur is ruim voor de zaak *Shannon* bepleit, dat de HR zich hiermee zou hebben gedistantieerd van *J.B.*, voor wat betreft de vraag of in geval van samenloop van heffings- en sanctiesfeer sprake is van het afdwingen van informatie in de context van een strafprocedure.<sup>48</sup>

Omdat in het geschil dat aanleiding was voor de uitspraak van 27 februari 2004, nr. 37 465, sprake was van cumulatieve toezichts- en strafvorderlijke bevoegdheden in handen van verschillende autoriteiten, heeft de latere zaak *Shannon* grotere betekenis. Daarin oordeelt het Hof dat klagers recht op een behoorlijk strafproces was geschonden, doordat de autoriteiten buiten een tegen hem ingestelde strafprocedure om verklaringen trachtten af te dwingen, die in de strafprocedure tegen hem konden worden gebruikt.

43 Vgl. het al dan niet punitieve karakter van de 'procedure' of de (rechts)sfeer waarin de medewerking wordt afdwongen (civiel, bestuurlijk of straf).

44 Zie § 3.3.3.2.2 hiervoor.

45 Anders Jansen en Luchtman, noot onder EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), AB 2002/343. Zij zijn er niet zeker van of in Nederland het stellen van vragen met het oog op gemengde doeleinden vanaf de criminal charge niet langer mogelijk is. Zelfs al zou deze conclusie moeten worden getrokken, dan nog lijken de consequenties voor de fiscale handhaving mee te vallen. Daartoe stellen zij onder meer dat Nederland niet een bijzondere procedure als in Zwitserland kent, waarop art. 6 EVRM van meet af aan toepasselijk is.

46 Zie eerder Koops/Stevens 2003, p. 281-294.

47 HR 27 februari 2004, BNB 2004/225 (m.nt. Zwemmer).

48 Zie onder meer Rosier 2001, onderdeel 3.2.

In het na de zaak *Shannon* gewezen arrest van 21 maart 2008, nr. 43 050, gaat de belastingkamer van de HR niet in op de kritiek naar aanleiding van zijn arrest van 27 februari 2004, nr. 37 465, dat hij zich zou hebben gedistantieerd van *J.B.* voor wat betreft de vraag of sprake is van het afdwingen van informatie in de context van een strafprocedure. Sterker, *J.B.* blijft onbesproken, hoewel de belanghebbende in zijn toelichting op het vijfde cassatiemiddel had gesteld dat die zaak belet dat de van hem onder sanctiedreiging gevorderde medewerking voor het bewijs van de boete mocht worden gebruikt.<sup>49</sup>

Een mogelijke verklaring hiervoor is dat de belastingkamer van opvatting is dat het heffingsonderzoek voorafgaat aan het boeteonderzoek en in lijn met de uitspraak van 27 februari 2004, nr. 37 465 (betreffende de samenloop van de heffings- en strafvorderlijke sfeer), dus ook in fiscale boetezaken een procedurele scheiding kan worden aangebracht.<sup>50</sup> Deze noch een andere verklaring doet af aan de vaststelling dat de procedurele scheiding het recht tegen zelfbelasting illusoir maakt, althans als weigeringsgrond voor medewerking.<sup>51</sup>

#### *Civiele kamer HR handhaaft procedurele scheiding belastingkamer*

In § 16.4.3 bleek dat de civiele kamer van de HR in geschillen over een door de civiele kortgedingrechter opgelegde dwangsom ter nakoming van fiscale verplichtingen, de procedurele scheiding tussen de toezichts- en sanctiesfeer handhaaft. De clausulering in zijn arrest van 12 juli 2013, nr. 12/05780, benadrukt dat de vraag naar schending van het nemo tenetur-beginsel volgens de civiele kamer alleen speelt bij de beoordeling van de gegrondheid van de criminal charge in de fiscale boete- of strafprocedure, dus nadat de medewerking is geweigerd (= strafdreiging) of is verleend (= zelfbelasting).<sup>52</sup> De betrokkene kan zijn verweer tegen een door de inspecteur gevorderde last onder dwangsom ter nakoming van de fiscale aangifteplicht of de bijkomende (informatie)verplichtingen dus niet baseren op het mogelijk zelfbelastende karakter van de gevorderde medewerking. Dit ontnemt hem de keuzevrijheid om zichzelf al dan niet te belasten. Althans, wanneer die keuze wordt opgevat als de vrijheid om al dan niet mee te werken.<sup>53</sup>

#### *Sancties gesteld op onrechtmatige bewijsgaring*

In het zojuist genoemde arrest geeft de civiele kamer niet aan wat er moet gebeuren als het (wilsafhankelijke) materiaal toch als bewijs in een boete- of strafzaak wordt gebruikt. Verwacht mag worden dat de belasting- en strafrechter dan wilsafhankelijk bewijs zullen uitsluiten voor het bewijs van de boete- of strafoplegging.<sup>54</sup> Voor wat

49 Dit geldt ook voor de uitspraak van 16 november 2012, *BNB* 2013/29 (m.nt. Albert). Daarin wordt de onderwerpelijke uitspraak van 21 maart 2008 bevestigd.

50 Zie § 16.4.2 hiervoor.

51 Zie § 16.5 hierna.

52 Vgl. De Bont 2012, onderdeel 3. Schrijver vindt het opmerkelijk dat niet wordt getoetst aan de uitwerking waarin het nemo tenetur-beginsel weigeringsgrond voor medewerking is. De civiele kamer zou slechts de – door mij zo genoemde – volgtijdelijke samenloopvariant onderkennen en niet de gelijktijdige variant. Daarmee wordt aan de laatstgenoemde variant geen recht gedaan, aldus De Bont, terwijl die exact de situatie is wanneer een civiele procedure wordt geëntameerd teneinde met dwangsommen nakoming af te dwingen en er al boetes zijn opgelegd of een strafzaak loopt.

53 Zie de voorlaatste noot.

54 Vgl. Niessen, conclusie bij HR 29 mei 2015, *V-N* 2015/28.7, pt. 4.43 e.v.

betreft de belastingkamer van de HR lijkt dit laatste te worden bevestigd in haar arrest van 8 augustus 2014, nr. 13/00933.<sup>55</sup>

#### 16.4.3.3 Doelbinding bevoegdheden; détournement de pouvoir

Terwijl het EHRM bij de toetsing van een klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting nagaat of (kan worden uitgesloten dat) de gevorderde medewerking mogelijk op belastende wijze tegen de verdachte wordt gebruikt, houdt de HR schijnbaar vast aan het doel waarvoor de medewerking wordt gevorderd.<sup>56</sup> Dit doel dekt de soms diffuse werkelijkheid niet altijd. Bewijsgaring voor punitieve doeleinden kan evenzeer plaatsvinden door een ambtenaar die niet als opsporingsambtenaar te boek staat. Omgekeerd kan een opsporingsambtenaar ook optreden zonder van zijn opsporingsbevoegdheid gebruik te maken.<sup>57</sup>

Door vast te blijven houden aan het doel van de gevorderde medewerking, is het nemo tenetur-beginsel in punitieve belastingzaken vatbaar voor misbruik of oneigenlijk gebruik van bevoegdheden door de autoriteiten. Zie Wattel die in zijn noot onder de uitspraak van 8 juli 1998, nr. 32 417 (betreffende de samenloop van de aangifteplicht en strafrechtelijke vervolging), opmerkt dat het in die zaak uitsluitend gaat om informatiegaring ten behoeve van de belastingheffing, zodat het *Funke*-arrest niet aan de orde lijkt te kunnen komen. Dit is anders, aldus Wattel, indien het aangiftebiljet niet zou zijn toegestuurd met het oog op een juiste vaststelling van de belastingschuld, maar met het oog op het verzamelen van belastend materiaal ten behoeve van de strafvervolging. Dan is sprake van détournement de pouvoir of althans van een *Funke*-situatie, waardoor het materiaal wordt verkregen 'op een wijze die zozeer indruist tegen wat van een behoorlijk handelende overheid verwacht mag worden, dat dit gebruik onder alle omstandigheden ontoelaatbaar moet worden geacht'. Daarvan blijkt in casu niet.<sup>58</sup>

Hier passen twee kanttekeningen. De eerste is dat iedere bevoegdheid vatbaar is voor misbruik of oneigenlijk gebruik. Dit is niet typisch voor de onderzoeksbevoegdheden in art. 47 e.v. AWR. De tweede kanttekening is dat het praktische belang van het doel van de vraag gering is, wanneer wordt aangenomen – zoals de belastingkamer van de HR doet – dat voor gemengde vragen geen zwijgrecht geldt (in de zin van: weigeringsgrond voor het afleggen van een verklaring).

#### *Uitleg 'charge'-begrip; handeling autoriteiten als voorwaarde*

Dat de nemo tenetur-problematiek in punitieve belastingzaken vatbaar is voor misbruik of oneigenlijk gebruik van bevoegdheden, kan ook worden afgeleid uit de uitleg en toepassing door de Nederlandse wetgever en rechter van het 'charge'-begrip. Daarin wordt het aanvangsmoment afhankelijk gesteld van het handelen van de autoriteiten.<sup>59</sup> Zie de uitspraak van 27 juni 2001, nr. 35 889, waarin de belanghebbende zijn medewerking aan een controleonderzoek naar de aanvaardbaarheid van zijn aangiften weigerde toen hij het

55 HR 8 augustus 2014, BNB 2014/206 (m.nt. Van Eijdsen). Zie over het arrest nader § 17.5.2.5 hierna.

56 Zie § 16.3 hiervoor.

57 Schalken, noot onder HR 22 november 1994, NJ 1995, 240, pt. 3.

58 Wattel, noot onder HR 8 juli 1998, BNB 1998/326, pt. 1.

59 Zie § 15.4 e.v. hiervoor.

onderzoek is gaan ervaren als een opsporingsonderzoek; vooral toen zijn strafdossier op tafel kwam. De raad oordeelt dat dit laatste niet een handeling is waaraan de belanghebbende in redelijkheid de verwachting heeft kunnen ontlelen dat de inspecteur een verhoging zou opleggen. De controleambtenaren in kwestie hadden het oogmerk van controle.<sup>60</sup>

Zie buiten het belastingrecht de noot van Bröring onder de uitspraak van de CRvB van 5 januari 2006, nr. AU9497 (betreffende de vraag naar het doel van een looncontrole door UWV). Daarin overweegt de raad dat uit de toonzetting van het looncontrole rapport niet volgt dat het onderzoek was gericht op iets anders dan de omvang van de door betrokkene verschuldigde premies werknemersverzekeringen. Ook overigens bestaan er geen aanknopingspunten voor het oordeel dat tijdens de looncontrole een handeling is verricht waaraan de betrokkene in redelijkheid de gevolgtrekking kon verbinden dat een boete zou worden opgelegd. Ter zake vraagt Bröring zich af hoe dom je 'in redelijkheid' moet zijn om aan het handelen van de autoriteiten de verwachting te ontlelen dat een boete zal worden opgelegd. Wordt de nadruk niet op de subjectieve inzicht van de betrokkene gelegd, maar op het gedrag aan de kant van het controlerende bestuur, dan moet worden onderkend dat een en hetzelfde gedrag op uiteenlopende motieven kan berusten. Dat bijvoorbeeld de toonzetting van een looncontrole rapport alleen van rechtmatigheidsonderzoek blijkt geeft, zegt weinig. Papier is gewillig.<sup>61</sup>

#### *Beïnvloeding mate van dwang tot zelfbelasting door de autoriteiten*

Ik wijs hier ook op de samenhang met het aspect van beïnvloeding van de mate van dwang tot zelfbelasting door de autoriteiten, die in § 9.7.3 ter sprake kwam. In het zogenoemde *Draaiboek Bank Zonder Naam* wordt (in navolging van het *Draaiboek Rekeningenproject (KBL)*) uiteengezet hoe de inspecteur dient te handelen bij de sfeerovergang van heffing naar beboeting. Tijdens het heffingsonderzoek mogen geen vragen worden gesteld die uitsluitend gericht zijn op het onderzoeken van de mate van schuld en mag niet worden ingegaan op eventuele boeteaspecten. Het eerste moment om daarover een standpunt in te nemen, is in de kennisgeving boeteoplegging respectievelijk de vaststellingsovereenkomst.<sup>62</sup> Gelet op het verwachtingscriterium zou dat moment zeer waarschijnlijk het aanvangsmoment van de criminal charge markeren. Duidelijk zal zijn dat de autonome uitleg door het EHRM van het 'charge'-begrip tot gevolg heeft dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting (veel) minder gevoelig is voor misbruik of althans oneigenlijk gebruik van bevoegdheden door toezichts- of opsporingsambtenaren.

#### *Verzwaarde motiveringsplicht als waarborg tegen oneigenlijk gebruik*

Om enigszins aan de 'substantive' benadering van het Hof tegemoet te komen, zou de verhorende inspecteur bij samenloop een verzwaarde motiveringsplicht opgelegd kunnen krijgen. Vgl. de uitspraak van de Rb. Rotterdam van 5 september 2012, nr. 12/3290RF, betreffende het opleggen van een dwangsom door de AFM, vanwege de weigering om (een kopie van) een digitale administratie en e-mailsysteem ter inzage te verstrekken. Onder verwijzing naar het verbod van détournement de pouvoir neemt de voorzieningenrechter – indachtig art. 3:3 Awb – een verzwaarde motiveringsplicht aan voor het oogmerk waarmee

60 HR 27 juni 2001, AB 2002/342 (m.nt. Jansen en Luchtman (onder AB 2002/343)). Mij dunkt dat de geobjectieerde verwachting en het subjectieve oogmerk onvergelykbare grootheden zijn.

61 Bröring, noot onder CRvB 5 januari 2006, AB 2006/169.

62 Zie Nuyens/De Bont 2007, onderdeel 7.

bevoegdheden worden ingezet, indien de toezichthouder medewerking bij een onderzoek wil afdwingen, terwijl er al een strafrechtelijk onderzoek loopt ter zake van dezelfde feiten.<sup>63</sup>

Nog afgezien van het ruime heffingsbelang in art. 47 AWR – zuivere boetevragen zijn schaars –, doet deze oplossingsrichting niet of onvoldoende recht aan de benadering van het Hof. Daarin staat niet het doel van de gevorderde medewerking centraal, zoals dat is af te leiden uit de processuele werkelijkheid, maar de feitelijke relatie tussen de gevorderde medewerking en de criminal charge. Het recht tegen gedwongen zelfbelasting is een praktisch en effectief recht. Een uitleg en/of toepassing van dit recht, die is terug te voeren op het onderscheid in de nationale rechtsorde tussen de heffings- en sanctiesfeer, beantwoordt hier niet aan.

## 16.5 Weigeringsgrond voor medewerking of bewijsuitsluitingsregel?

De opvatting van de Nederlandse wetgever en rechter dat het heffingsbelang van de gevorderde informatie voorgaat op het potentieel zelfbelastende karakter ervan, is in strijd is met de Straatsburgse *nemo tenetur*-rechtspraak, indien en voor zover het recht tegen gedwongen zelfbelasting in punitieve belastingzaken niet (voldoende) wordt gewaarborgd door bewijsuitsluiting in de sanctiesfeer.<sup>64</sup> Wanneer de belasting- en strafkamer de onder sanctiedreiging verstrekte informatie voor het bewijs van de boete- of strafoplegging uitsluiten, dan is verdedigbaar dat geen sprake is van zelfbelasting in een strafcontext (en het recht tegen gedwongen zelfbelasting dus niet langer in het geding is).

Een behoudender opvatting (die praktisch hetzelfde uitwerkt) is dat de (met sancties bedreigde) medewerking ten dienste van de belastingheffing wel zelfbelasting in een strafcontext impliceert, maar dat bewijsuitsluiting de aantasting van het recht tegen gedwongen zelfbelasting compenseert en niet (langer) sprake is van een ontoelaatbare inbreuk daarop. Dit los van andere (verdedigings)waarborgen die in Nederlandse punitieve belastingzaken (mogelijk) uitdrukking geven aan het *nemo tenetur*-beginsel dan wel rechtstreeks bijdragen aan de realisatie ervan in de fiscale sanctiesfeer.

Omdat bewijsuitsluiting van verklaringen en ander wilsafhankelijk bewijs plaatsvindt in de sanctiesfeer, zal ik dat vraagstuk in de komende twee hoofdstukken behandelen. Daarin zal ik meer in het algemeen de rechten en waarborgen tegen gedwongen zelfbelasting in de fiscale boetesfeer (zie hoofdstuk 17) en de fiscaal-strafvorderlijke sfeer (hoofdstuk 18) onderzoeken.

## 16.6 Samenvatting en conclusies

### *Gelijkstelling nemo tenetur met verklaringsvrijheid*

In dit hoofdstuk heb ik onderzocht wat de betekenis van het recht tegen gedwongen zelfbelasting voor de fiscale heffingsfeer is. Daarin gaat dwang tot zelfbelasting uit van de met sancties bedreigde aangifteplicht en de bijkomende (informatie)verplichtingen. Omdat voorschriften ter zake ontbreken, zal de belastingrechter zich over genoemde betekenis

63 Rb. Rotterdam 5 september 2012, *RF* 2012/80, r.o. 8. Hiervoor merkt ik al op dat het praktische belang van het doel van de vraag gering is, wanneer wordt aangenomen dat voor gemengde vragen geen zwijgrecht geldt.

64 Zie § 10.4.3 hiervoor.

moeten uitlaten. Hetzelfde is te zeggen over de civiele kortgedingrechter in zaken over de (nakoming van) de informatieverplichtingen.

Uit de rechtspraak van de belastingkamer van de HR volgt dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting de inlichtingenplicht in art. 47, lid 1, onder a AWR voor heffingsdoeleinden niet aantast zolang de gevorderde inlichtingen een heffingsbelang vertegenwoordigen. Dat de te verstrekken inlichtingen de meewerkplichtige kunnen belasten in een lopende of aanstaande boete- of strafprocedure vanwege de overtreding van een fiscaal voorschrift, doet hier niet aan af. Deze opvatting stelt zeker dat malafide belastingplichtigen niet beter af zijn dan bonafide belastingplichtigen. Hierop sluit aan de beperking van het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb tot zuivere schuldvragen.

De civiele kamer van de HR volgt de belastingkamer in haar opvatting dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting respectievelijk het nemo tenetur-beginsel niet doorwerkt – dus non-existent is – in de heffingssfeer.

De zaken *J.B., Shannon en Marttinen*, waarin het Hof een zwijgrecht aanneemt voor ‘gemengde’ vragen (= heffings- en sanctiebelang), hebben geen verandering gebracht in de opvatting van de belastingkamer van de HR dat de eventuele spanning tussen kortweg spreekplicht en zwijgrecht moet worden opgelost in de sanctiesfeer. Enkel in die sfeer vindt de toetsing van een opgelegde boete of straf aan art. 6 EVRM plaats.

De civiele kamer van de HR heeft inmiddels bepaald dat de Staat informatie op straffe van verbeurte van een dwangsom mag vorderen. Voor zover het informatieverzoek betrekking heeft op materiaal waarvan het bestaan wilsafhankelijk is, moet dat materiaal worden verstrekt met de beperking dat de inspecteur dat slechts zal gebruiken voor de belastingheffing. Zou dit materiaal toch voor punitieve doeleinden worden gebruikt, dan dient de belastingrechter of de strafrechter te bepalen welk gevolg aan dat gebruik moet worden verbonden. Dan ligt bewijsuitsluiting voor de hand.

#### *Weigeringsgrond voor medewerking of bewijsuitsluitingsregel?*

Dat de HR het recht tegen gedwongen zelfbelasting in de heffingssfeer niet het karakter van weigeringsgrond voor medewerking toekent, brengt nog niet met zich mee dat deze uitleg in strijd is met de rechtspraak van het EHRM. De minimumeisen die het Hof stelt aan het recht tegen gedwongen zelfbelasting kunnen ook worden gewaarborgd door (bij voorbaat gewaarborgde) bewijsuitsluiting in de sanctiesfeer en andere waarborgen die (mogelijk) uitdrukking geven aan het nemo tenetur-beginsel dan wel rechtstreeks bijdragen aan de realisatie ervan in de fiscale sanctiesfeer.

# Rechten en waarborgen tegen gedwongen zelfbelasting in de fiscale boetesfeer

## 17.1 Inleiding

In de fiscale sanctiesfeer zijn in het Nederlandse nationale recht enkele rechten en waarborgen verankerd die uitdrukking geven aan het nemo tenetur-beginsel, of althans rechtstreeks aan de realisatie ervan bijdragen. Omdat de Nederlandse wetgever en rechter het beginsel koppelen aan de verklaringsvrijheid, concentreren deze rechten en waarborgen zich rond het verhoor van de verdachte. Dan gaat het vooral om het boete- en strafrechtelijk zwijgrecht, de cautieplicht, de (rechts)bijstand bij verhoor en – in ruimer verband – bewijsuitsluiting door de rechter van onrechtmatig verkregen verklaringen.

Het vrijwaren van de verdachte van dwang tot zelfbelasting, hoeft niet te steunen op art. 6 EVRM respectievelijk het nemo tenetur-beginsel waarin dit recht wortelt.<sup>1</sup> Voor zover de verdachte daardoor niet (voldoende) wordt gevrijwaard, dan zijn voor de beantwoording van de onderzoeksvraag ook van belang de rechten en waarborgen in de fiscale sanctiesfeer, die op zichzelf niet met nemo tenetur van doen hebben, maar de betrokkene wel (aanvullend) vrijwaren van dwang tot zelfbelasting. Dan kan vooral worden gedacht aan beperkingen die de behoorlijkheidsbeginselen en het verschoningsrecht opleggen aan de bevoegdheidsuitoefening door (fiscaal) controle- of opsporingsambtenaren.

In dit hoofdstuk zal ik de nemo tenetur-rechten en waarborgen in de fiscale boetesfeer onderzoeken. Daarbij zal de nadruk liggen op de gelding van het boeterechtelijk zwijgrecht in verhoorsituaties en de bewijsuitsluitingsregel van de belastingkamer van de HR voor verklaringen en (ander) wilsafhankelijk materiaal. De andere rechten en waarborgen komen hierna min of meer terloops ter sprake.

In hoofdstuk 18 komen de rechten en waarborgen in de fiscaal-strafvorderlijke sfeer aan de orde.

## 17.2 Plan van behandeling

In § 17.3 tot en met § 17.5 staat de doorwerking van het EVRM-zwijgrecht in Nederlandse fiscale boetezaken centraal. In § 17.3 zal ik toelichten dat het boeterechtelijk zwijgrecht en

---

<sup>1</sup> Zie § 10.4.3.2.1 hiervoor (met betrekking tot bewijsuitsluiting).

de cautieplicht in art. 5:10 Awb betrekking hebben op zuivere boetevragen ex art. 47, lid 1, onder a AWR tijdens verhoor. In § 17.4 zal ik uiteenzetten dat de belastingkamer van de HR (als hoogste boeterechter in belastingzaken) inlichtingen ex art. 47 AWR, die zowel een heffings- als boetebelang hebben, uitsluit voor het bewijs van de boeteoplegging vanwege de overtreding van een fiscaal voorschrift. Aansluitend zal ik in § 17.5 nog ingaan op het (niet-)gebruik voor de fiscale boeteoplegging van strafrechtelijk onrechtmatig verkregen verklaringen.

In § 17.6 staat het niet-meewerkrecht in fiscale boetezaken centraal. Daarin zal ik eerst uiteenzetten dat voorzienbaar is dat de belastingkamer van de HR (als hoogste boeterechter in belastingzaken) ook wilsafhankelijke bescheiden ex art. 47, lid 1, onder b AWR voor het bewijs van de fiscale boeteoplegging uitsluit. Vanwege de onduidelijkheden die het niet-meewerkrecht omringen, zal ik – min of meer los van de uitleg en toepassing die de HR daaraan geeft – in § 17.6 ook nog de *mogelijke* betekenis van deze waarborg voor de fiscale inzageplicht proberen vast te stellen. Aansluitend zal ik in § 17.7 nog kort ingaan op de betekenis van nemo tenetur voor de overige in afdeling 2, hoofdstuk VIII, van de AWR vastgelegde informatieverplichtingen, te weten de verplichting tot toegangverlening, de administratieplicht en de identificatieplicht.

In § 17.8 en § 17.9 zal ik nog twee aspecten van nemo tenetur in fiscale boetezaken belichten, die van belang zijn voor de vaststelling of het recht tegen gedwongen zelfbelasting in Nederlandse fiscale boetezaken voldoende tot gelding komt. Deze betreffen de (non-) betekenis van de processuele sanctie van de omkering en verzwaring van de bewijslast in fiscale boetezaken en het gebruik van bewijsvermoedens in relatie tot de onschuldpresumptie respectievelijk het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Ik sluit dit hoofdstuk af met een samenvatting en conclusies in § 17.10.

## 17.3 Boeterechtelijk zwijgrecht en cautieplicht

### 17.3.1 Boeterechtelijk zwijgrecht

#### 17.3.1.1 Inleiding

Het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb laat de (potentiële) boeteling de keuze om tijdens verhoor al dan niet ‘verklaringen omtrent de overtreding’ af te leggen.<sup>2</sup> Hij kan niet worden bestraft voor zijn weigering om daarover te verklaren. In fiscale boetezaken gaat het dan om de (verdenking van een) overtreding van een fiscaal voorschrift, die wordt bedreigd met een verzuim- of vergrijpboete. In § 14.4.3 kwam ter sprake dat moet worden aangenomen dat het boeteonderzoek in belastingzaken steunt op de bijkomende (informatie)verplichtingen ex art. 47 e.v. AWR.

Voor wat betreft vragen van de inspecteur omtrent de (fiscale) overtreding komt de inlichtingenplicht in art. 47, lid 1, onder a AWR als bevoegdheidsgrondslag in beeld. In § 17.3.1.2

<sup>2</sup> Anders dan geldt voor het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29 Sv, is in art. 5:10a Awb niet uitdrukkelijk een pressieverbod verwoord. De wetsgeschiedenis bij art. 5:10a Awb gaat hier niet op in. Een mogelijke verklaring voor het ontbreken van een (verwijzing naar het) pressieverbod is dat het verhoor in fiscale boetezaken een ander – milder – karakter pleegt te hebben dan geldt voor het strafrechtelijk verhoor. Zie nader § 19.6.2 hierna.



zal ik enkele opmerkingen maken over art. 47 in relatie tot het verhoor in boetezaken. In § 17.3.1.3 zal ik (nader) ingaan op de – voor de praktijk belangrijke – beperking van het boeterechtelijk zwijgrecht tot zuivere boete- of schuldvragen tijdens verhoor en de relatie daarvan met het (ruimere) EVRM-zwijgrecht. In § 17.3.1.4 volgen nog enkele opmerkingen over de betekenis van het boeterechtelijk zwijgrecht in de bezwaar- en beroepsfase, dus na het opleggen van de fiscale boetebeschikking.

### 17.3.1.2 *Enkele opmerkingen over art. 47 e.v. AWR in relatie tot het verhoor in boetezaken*

#### 17.3.1.2.1 *‘Verklaringen omtrent de overtreding’: ook gegevens ex art. 47, lid 1, onder a AWR?*

Art. 5:10a Awb is beperkt tot ‘verklaringen omtrent de overtreding’. Buiten twijfel is dat de verstrekking van inlichtingen ex art. 47, lid 1, onder a AWR, het afleggen van een verklaring in de zin van art. 5:10a Awb behelst. Of ook de verstrekking van gegevens ex art. 47, lid 1, onder a AWR het afleggen van een (schriftelijke) verklaring in de zin van art. 5:10a Awb behelst, is niet duidelijk. Uit de wetsgeschiedenis bij het boeterechtelijk zwijgrecht volgt in ieder geval niet wat de wetgever met de term verklaring(en) voor ogen heeft. De rechtspraak van de belastingkamer van de HR verschaft evenmin duidelijkheid. Het boeterechtelijk zwijgrecht (evenals eerder het fiscaal zwijgrecht ex art. 67j AWR (oud)) speelt daarin geen rol van betekenis.<sup>3</sup> In de literatuur wordt niet of nauwelijks gewag gemaakt van het terminologische onderscheid tussen gegevens en inlichtingen.<sup>4</sup>

In de praktijk lijkt deze onduidelijkheid zonder betekenis. Zie ik het goed, dan wordt onder de inlichtingenplicht begrepen elke verstrekking van informatie, anders dan via de afgifte van (bestaande) documenten, bescheiden en andere gegevensdragers. Deze gegevensdragers vallen onder de inzageplicht van art. 47, lid 1, onder b AWR. Da nakoming daarvan levert geen verhoorsituatie in de zin van art. 5:10a Awb op.<sup>5</sup> In het vervolg zal ik eenvoudshalve (blijven) uitgaan van de verstrekking van kortweg inlichtingen.

#### 17.3.1.2.2 *Verplichtend karakter vordering zonder wettelijke grondslag?*

Zo die al bestaan, dan moet worden aangenomen dat boetevragen van de inspecteur die niet op art. 47, lid 1, onder a AWR steunen, geen verplichtend karakter hebben en dus niet hoeven te worden beantwoord. Aanleiding voor twijfel is de uitspraak van 27 september 2002, nr. 36 676. Daarin oordeelt de belastingkamer van de HR dat de enkele informatievordering van de inspecteur voldoende is om de verplichting tot medewerking voor toezichtsdoeleinden in het leven te roepen; dus ook wanneer die niet aangeeft op welke wettelijke grondslag deze vordering steunt.<sup>6</sup> Dit oordeel kan op zichzelf worden doorgetrokken naar de verplichting

3 Zie § 17.3.1.3.1 hierna.

4 Langereis, noot onder HR 6 juni 2008, BNB 2009/47, gaat kennelijk ervan uit dat de bewijsuitsluitingsregel zowel inlichtingen als gegevens omvat, waarvan het bestaan afhankelijk is van de wil van de belanghebbende (voetnoot 5).

5 Zie § 17.3.1.2.3 hierna.

6 HR 27 september 2002, BNB 2003/13 (m.nt. Feteris).

tot medewerking voor boetedoelinden. Het arrest laat mijns inziens de vraag open of deze verplichting dan toch (impliciet) steunt op art. 47, lid 1, onder a AWR.<sup>7</sup>

*Belang wettelijke grondslag; vrijwillige verklaringen en misbruik van ambtelijk gezag*

Zo er al boetevragen zonder verplichtend karakter bestaan, dan speelt het boeterechtelijk zwijgrecht daarbij geen rol. De verdachte hoeft daarop niet te antwoorden. De vraag is wel of de boeteling zich bewust is van het onverplichte karakter van deze vragen. Vgl. de situatie waarin iemand bezoek aan huis krijgt, zich daardoor overvallen voelt en de gestelde vragen zonder nadenken of ruggespraak met bijvoorbeeld een fiscaal adviseur, beantwoordt.

Wanneer de inspecteur de betrokkene 'aanzet' c.q. (psychologisch) dwingt te verklaren omtrent de overtreding, zonder daarbij aan te geven dat die niet hoeft te antwoorden, dan is mogelijk sprake van misbruik van ambtelijk gezag. Vgl. A-G Dorst die in zijn conclusie bij het arrest van de strafkamer van de HR van 29 oktober 1996, nr. 102966 (betreffende strafvorderlijke inbeslagneming ex art. 81 AWR jo. art. 94 Sv), opmerkt dat bevoegdheidsuitoefening zonder wettelijke grondslag geënt lijkt te zijn op de gedachte dat ambtenaren mogen speculeren op mogelijke gebrekkige wetskennis van burgers. Dan is het maar een kleine stap naar misbruik van ambtelijk gezag, waaronder ook valt de aanmatiging van een bevoegdheid die de ambtenaar niet toekomt.<sup>8</sup>

Misbruik van ambtelijk gezag betekent niet dat het boeterechtelijk zwijgrecht toepasselijk is op vragen zonder verplichtend karakter. De verklaringen zijn dan wel onbevoegdlijk verkregen.

*17.3.1.2.3 Andere verplichtingen dan de inlichtingenplicht leveren geen verhoorsituatie op*

De (vordering tot) nakoming van de andere in afdeling 2, hoofdstuk VIII van de AWR vastgelegde verplichtingen, levert geen verhoorsituatie op. Boekvertoon, identificatie, toegangverlening of het administreren van gegevens is geen verhoor. Wordt de betrokkene bij de nakoming van deze verplichtingen gevraagd (mondeling of schriftelijk) te verklaren omtrent de overtreding, dan zal die vraag steunen op de inlichtingenplicht ex art. 47, lid 1, onder a AWR.

*Informatieverstrekking zonder voorafgaande vordering: geen verhoor*

Met de inlichtingenplicht is verwant de meer genoemde mededelingsplicht in art. 10a AWR.<sup>9</sup> Vanwege het daarin vastgelegde vereiste dat de inspecteur moet worden geïnformeerd voordat hij de onjuistheid of onvolledigheid op het spoor komt, dus op eigen initiatief van de belastingplichtige, is van (voorafgaande) vragen van de inspecteur geen sprake, laat staan van vragen omtrent de overtreding. Van een verhoorsituatie is evenmin sprake

<sup>7</sup> In pt. 6 van zijn noot onder de uitspraak wijst Feteris erop dat de HR in het strafrecht dan al eerder binnen zekere grenzen de mogelijkheid heeft aanvaard dat de politie gebruik maakt van onderzoeksmethoden en -technieken, zonder dat daarvoor een wettelijke basis is te vinden in Sv. De mogelijkheid van onderzoekshandelingen zonder dat daarvoor een wettelijke basis bestaat, is ook erkend in de bestuursrechtelijke literatuur over de bevoegdheden van toezichthouders. In het arrest formuleert de HR echter geen norm aan de hand waarvan men kan bepalen hoe ver de fiscus daarin mag gaan. Beginselen van behoorlijk bestuur, met name het zorgvuldigheidsbeginsel, zullen waarschijnlijk maatgevend zijn, aldus Feteris.

<sup>8</sup> A-G Dorst, conclusie bij HR 29 oktober 1996, NJ 1997, 232 (m.nt. Schalken), pt. 13.

<sup>9</sup> Zie § 13.7.3 hiervoor.

wanneer de belastingplichtige in het kader van horizontaal toezicht op eigen initiatief de inspecteur informeert over fiscale risico's uit hoofde van een handhavingsconvenant.<sup>10</sup>

*(Uitnodiging tot) het doen van belastingaangifte: schriftelijk verhoor(?)*

De tekst van art. 5:10a Awb sluit niet uit dat ook een schriftelijke ondervraging als verhoor wordt aangemerkt, zoals een vragenbrief van de inspecteur. Volgens de wetgever moet worden aangenomen dat het boeterechtelijk zwijgrecht geldt voor mondelinge en schriftelijke vragen.<sup>11</sup> Een directe confrontatie tussen de inspecteur en de boeteling lijkt dus niet vereist.

Of (de uitnodiging tot) het doen van belastingaangifte als schriftelijk verhoor kan worden aangemerkt, volgt niet uit de wetsgeschiedenis bij art. 5:10a Awb en evenmin uit de jurisprudentie. Zo al sprake is van een verhoorsituatie, dan worden in de aangifte naar mijn oordeel bezwaarlijk 'verklaringen omtrent de overtreding' gevraagd.

### 17.3.1.3 Verschillende werkingssfeer boeterechtelijk zwijgrecht en EVRM-zwijgrecht

#### 17.3.1.3.1 Zuivere boetevragen

Met het oog op het aanvangsmoment van de criminal charge in fiscale boetezaken, ben ik in hoofdstuk 15 nagegaan wanneer een verhoor(situatie) als bedoeld in art. 5:10a, lid 1 Awb zich voordoet. Dat is kort gezegd het geval wanneer de inspecteur serieus overweegt om een boete op te leggen en zijn vragen daarop zijn gericht.<sup>12</sup> Daarbij maakte ik een (situationeel) onderscheid tussen het formeel verhoor (= na oproeping) en het feitelijk verhoor (= naar aanleiding van een inlichtingenverzoek ex art. 47 AWR (zonder oproeping)). Omdat de wetgever kennelijk een feitelijke invulling van het verhoor-begrip in art. 5:10a Awb voorstaat, strekt het in dat artikel vastgelegde boeterechtelijk zwijgrecht zich uit tot beide typen verhoor.

*'Verklaringen omtrent de overtreding': zuivere boetevragen*

Hier is vooral nog van belang dat het boeterechtelijk zwijgrecht is beperkt tot 'verklaringen omtrent de overtreding'. Die betreffen zuivere boetevragen. Als het gevraagde (mede) een heffingsbelang vertegenwoordigt, dan heft dit zwijgrecht de fiscale inlichtingenplicht ex art. 47, lid 1, onder a AWR niet op.<sup>13</sup> De betrokkene moet vragen van de inspecteur met een heffingsbelang steeds beantwoorden; ook wanneer hij daardoor zichzelf zou belasten. De belastingplichtige kan bijvoorbeeld niet weigeren een voor de belastingheffing gestelde vraag over een ingediende belastingaangifte te beantwoorden op de enkele grond, dat uit het antwoord zou kunnen blijken dat de belastingaangifte niet geheel conform de

<sup>10</sup> Zie § 13.8 hiervoor.

<sup>11</sup> *Kamerstukken II*, 2005/06, 29 702, nr. 7, p. 41 e.v.

<sup>12</sup> Het verhoor in fiscale boetezaken zal gewoonlijk worden afgenomen door de inspecteur of de door hem gemandateerde ambtenaren van de Belastingdienst. Het boeterechtelijk zwijgrecht kan worden ingeroepen tegenover toezichthouders in de zin van art. 5:11 Awb, bestuursorganen en ambtenaren die geen toezichthouder zijn. In fiscale boetezaken kan bij deze laatste categorie personen worden gedacht aan FIOD-ambtenaren en de belastingrechter die over een boetegeschil moet oordelen (zie over de belastingrechter § 17.3.1.4.3 hierna).

<sup>13</sup> Zie § 15.4.3.4.1 hiervoor.

waarheid is.<sup>14</sup> De inspecteur mag wel vragen hoeveel inkomen iemand in een bepaald jaar had, maar niet of er inkomen opzettelijk is verzwegen.<sup>15</sup> Hierbij maakt het geen verschil of de boeteling is 'charged with a criminal offence'.

*Voortzetting van fiscaal zwijgrecht in art. 67j AWR (oud) in fiscale boetezaken*

In het fiscaal zwijgrecht ex art. 67j AWR (oud) werd al een onderscheid gemaakt tussen zuivere boetevragen en vragen met een heffingsbelang. Dit onderscheid is geënt op de procedurele scheiding die de belastingkamer van de HR sinds het begin van de jaren negentig van de vorige eeuw aanbrengt tussen de heffing- en sanctiesfeer.<sup>16</sup> Omdat doelgebonden, zuivere boetevragen in fiscale boetezaken vrij zeldzaam zijn, had art. 67j AWR (oud) praktisch geen betekenis voor fiscale boetezaken. Voorzienbaar is dat het boeterechtelijk zwijgrecht in de Awb eenzelfde lot ten deel zal vallen. Wanneer dit juist is, dan is art. 5:10a Awb in fiscale boetezaken een (bijna) dode letter.

*17.3.1.3.2 Beperking tot zuivere boetevragen contrasteert met ruime notie van zelfbelasting EHRM*

Evenals geldt voor de procedurele scheiding die de HR aanbrengt tussen de heffings- en sanctiesfeer, is de beperking tot zuivere boetevragen (waarop het boeterechtelijk zwijgrecht in belastingzaken betrekking heeft), niet in overeenstemming met de 'substantive' benadering van het EHRM.<sup>17</sup> Voorzienbaar is dat na invoering van dit recht, geschillen over nemo tenetur (blijven) steunen op een rechtstreeks beroep van de boeteling op het EVRM-zwijgrecht. Positief geformuleerd, strekt dit laatste recht zich uit tot verklaringen die de 'person charged' mogelijk kunnen belasten.<sup>18</sup> Daarbij is niet van belang of de gevorderde medewerking ook een niet-punitief (toezichts)belang heeft, laat staan wat het precieze doel van de vordering is.<sup>19</sup>

Bij de vaststelling of het recht tegen gedwongen zelfbelasting in Nederlandse fiscale boetezaken voldoende tot gelding komt, moet worden meegewogen dat het EVRM-zwijgrecht in de opvatting van de belastingkamer van de HR, buiten het bestek van art. 5:10a Awb respectievelijk zuivere boetevragen, dus voor gemengde vragen, geen weigeringsgrond voor medewerking is, maar een bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen en wilsafhankelijke documenten. Zie daarover § 17.4 e.v. hierna.

<sup>14</sup> *Kamerstukken II* 2003/04, 29 702, nr. 3, p. 97.

<sup>15</sup> *Kamerstukken II* 2005/06, 29 702, nr. 7, p. 42.

<sup>16</sup> Zie § 16.4 hiervoor.

<sup>17</sup> Dat het verhoor in fiscale boetezaken niet steeds samenvalt met het aanvangsmoment van de criminal charge, kwam ter sprake in § 15.4 hiervoor.

<sup>18</sup> In § 15.5 bleek dat de personele werkingssfeer van het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb niet problematisch in het licht van art. 6 EVRM. Het strekt zich uit tot een ieder die wordt verhoord met het oog het opleggen van een boete.

<sup>19</sup> Zie § 6.4.3 en § 6.5.5 hiervoor.

### 17.3.1.4 Enkele bijzonderheden betreffende het verhoor na boeteoplegging

#### 17.3.1.4.1 Inleiding

Eerder kwam ter sprake dat het eindpunt van de criminal charge in fiscale boetezaken ligt op het moment waarop de boete onherroepelijk wordt, dat wil zeggen na eventueel bezwaar en beroep tegen de boetebeschikking.<sup>20</sup> Het boeterechtelijk zwijgrecht ex art. 5:10a Awb is niet alleen toepasselijk in de fase van voorbereiding van de boetebeschikking, die hiervoor centraal stond. Het is ook van toepassing nadat die beschikking aan de betrokkene bekend is gemaakt en die daartegen bezwaar maakt. Het boeterechtelijk zwijgrecht in de beroepsfase is vastgelegd in art. 8:28a Awb. In de bezwaar- en beroepsfase spelen enkele bijzonderheden betreffende het boeterechtelijk zwijgrecht. In de bezwaarfase is dit vooral de spanning met de motiveringsplicht (zie § 17.3.1.4.2). In de beroepsfase spelen de algemene beginselen van behoorlijk procesrecht een rol (§ 17.3.1.4.3).

#### 17.3.1.4.2 Bezwaarfase

Op grond van afdeling 6.2 van de Awb en hoofdstuk V van de AWR, kan de boeteling bij de inspecteur bezwaar maken tegen de beschikking tot het opleggen van de boete.<sup>21</sup> De behandeling van (de gronden van) het bezwaarschrift kan voor de inspecteur aanleiding zijn om (nader) onderzoek te doen; bijvoorbeeld omdat het bewijs waarop de boetebeschikking steunt bij nader inzien onjuist of onbetrouwbaar blijkt of voor het bewijs moet worden uitgesloten. In de bezwaarfase staat het de inspecteur vrij om de boeteling om (nadere) informatie te vragen en zo te proberen het bewijs voor de boete alsnog rond te krijgen.

#### *Spanning motiveringsplicht en zwijgrecht*

Een bijzonderheid die in de bezwaarfase speelt, is de motiveringseis van art. 6:5 Awb. Deze eis strekt ertoe heroverweging van het bestreden besluit mogelijk te maken. Wil een bezwaarschrift ontvankelijk zijn, dan moet de boeteling aangeven wat de gronden van zijn bezwaar tegen de (boete)beschikking zijn. Uit het arrest van de belastingkamer van de HR van 8 maart 2003, nr. 34 992, volgt dat de waarborgen van art. 6 EVRM meebrengen dat in zaken waarin een boete aan de orde is, die motivering summier mag zijn.<sup>22</sup> Onder omstandigheden kan die ook erin bestaan dat de betrokkene stelt het met de voor de boete gegeven gronden niet eens te zijn en daarbij stelt dat standpunt niet nader te kunnen motiveren zonder zichzelf te incrimineren. Een dergelijke motivering zal in het algemeen mogelijk zijn zonder dat een verklaring wordt afgelegd ter zake van de gedragingen die aanleiding hebben gegeven tot de verhoging.<sup>23</sup>

In zijn noot onder deze uitspraak wijst Feteris erop dat de spanning tussen de motiveringsplicht en het zwijgrecht is beperkt tot specifieke situaties, in het bijzonder die waarin

20 Zie § 14.4.2.5 hiervoor.

21 *Kamerstukken II*, 2003/04, 29 702, nr. 3, p. 98. Ook na boeteoplegging kan in het kader van een bezwaarprocedure betreffende de boetebeschikking sprake zijn van (op art. 47 AWR steunend) feitelijk verhoor door de inspecteur. Vgl. de eerder genoemde uitspraak van de belastingkamer van de HR van 22 juni 2007, *BNB* 2007/292 (m.nt. De Bont).

22 HR 8 maart 2003, *BNB* 2002/223 (m.nt. Feteris).

23 R.o. 3.5.

de bewijslast met betrekking tot de onderliggende fiscale correcties niet op de inspecteur rust (zoals steeds geldt met betrekking tot de opgelegde boete), maar op de boeteling zelf.<sup>24</sup> Dit laat mijns inziens onverlet dat de boeteling die aangeeft dat hij zijn bezwaar tegen de boetebeschikking niet (nader) kan motiveren zonder zichzelf te belasten, zichzelf daardoor juist belast. Dit speelt ook wanneer hij ter motivering van zijn bezwaar aanvoert dat de beboetbare overtreding niet is bewezen.<sup>25</sup> Enkel wanneer hij geen beboetbaar feit heeft begaan, hoeft hij niet te vrezen voor mogelijke zelfbelasting.

#### *Zwijgen weegt mee in rechterlijke waardering bewijsmiddelen*

Onder omstandigheden staat het EHRM toe dat bewijsgevolgen worden verbonden aan het zwijgen van de verdachte (vgl. *John Murray*).<sup>26</sup> Wanneer deze proceshouding geen 'bewijs' oplevert, dan kan die houding toch (onbewust) meewegen in de waardering van de wel beschikbare bewijsmiddelen; ook in de latere beroepsprocedure tegen een afwijzende uitspraak op bezwaar (al zal dit wel niet in de uitspraak van de rechter zijn te lezen). Hier kan meespelen dat de belastingkamer van de HR, in lijn met de rechtspraak van het EHRM, onder omstandigheden toestaat dat een bestraffende sanctie (mede) steunt op bewijsvermoedens.<sup>27</sup>

#### *17.3.1.4.3 Beroepsfase*

Het boeterechtelijk zwijgrecht voor de beroepsfase is zelfstandig geregeld in art. 8:28a Awb. Daarin is vastgelegd dat wanneer het beroep is gericht tegen een bestuurlijke boete, is de partij aan wie de bestuurlijke boete is opgelegd niet verplicht omtrent de overtreding verklaringen af te leggen. Dit in afwijking van art. 8:27 en 8:28 Awb. Daarin is kort gezegd vastgelegd dat opgeroepen partijen een verschijnings- en een informatieplicht tegenover de rechter hebben. De vraag vanaf welk tijdstip het boeterechtelijk zwijgrecht geldt, doet zich bij de toepassing van art. 8:28a Awb vanzelfsprekend niet voor. De boete is dan al opgelegd.

#### *Invloed abbp*

Voor de samenloopproblematiek is nog van belang dat de belastingkamer van de HR de uitoefening van de inlichtingenbevoegdheid ex art. 47 AWR in de beroepsfase, op grond van de algemene beginselen van een behoorlijke procesorde niet toestaat, tenzij de rechter daarin toestemt. Deze toestemming (of het ontbreken daarvan) betekent niet dat de boeteling tegenover de inspecteur geen beroep op het boeterechtelijk zwijgrecht ex art. 5:10a Awb respectievelijk het EVRM-zwijgrecht toekomt. Rechter en inspecteur dienen een wettelijk of verdragsrecht, wanneer toepasselijk, te respecteren.

24 Zie pt. 5 van de noot van Feteris onder het arrest en pt. 5.8 e.v. van de conclusie van Wattel bij het arrest. Zie ook Feteris 2002(b), p. 190 en *Vakstudie Ned. Int. Belastingrecht*, aant. 10.7.1 bij art. 6 EVRM.

25 Wel kan de vraag worden gesteld of de betrokkene die zijn bezwaar enkel kan motiveren door zichzelf te belasten, wel goede argumenten heeft om in bezwaar aan te voeren.

26 Zie § 4.2.2 hiervoor.

27 Zie § 17.9 hierna.

## 17.3.2 Cautieplicht

### 17.3.2.1 Inleiding

Uitgangspunt van de wettelijke regeling van het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb is dat de boeteling zelf het initiatief moet nemen tot het inroepen van het zwijgrecht.<sup>28</sup> Wanneer echter sprake is van een verhoor, dan is de inspecteur gehouden de boeteling bij aanvang ervan te wijzen op het zwijgrecht. Deze cautieplicht is vastgelegd in art. 5:10a, lid 2 Awb (bezwaar) en art. 8:28a, lid 2 Awb (beroep). Zij is ontleend aan art. 29 Sv; niet aan de nemo tenetur-rechtspraak van het EHRM.<sup>29</sup>

#### *Cautieplicht geeft inhoud aan boeterechtelijk zwijgrecht*

De cautieplicht beoogt te voorkomen dat de betrokkene verklaringen aflegt, waarvan niet kan worden gezegd dat die in vrijheid zijn afgelegd. De cautie geeft zodoende inhoud aan het zwijgrecht, door aan de realisatie van dat recht in concrete gevallen bij te dragen.<sup>30</sup> Vooral bij samenloop met een wettelijke meewerkplicht zal het voor de boeteling niet steeds duidelijk zijn of hij tot antwoorden verplicht is.

De cautieplicht geldt in ieder geval niet wanneer de boeteling een (wettelijke) plicht heeft tot het verstrekken van informatie, zoals een regulier inlichtingenverzoek buiten verdenking.<sup>31</sup> Daarvoor geldt het boeterechtelijk zwijgrecht niet.<sup>32</sup> Hetzelfde geldt wanneer de verdachte spontaan of althans in vrijheid verklaart. Situaties waarin de inspecteur niet de cautie hoeft te geven, maar de boeteling wel een beroep op het boeterechtelijk zwijgrecht toekomt, zijn waarschijnlijk beperkt tot schriftelijke vragen (zie § 17.3.2.2 hierna). Wanneer een gesprek met de inspecteur is gericht op de inzage in documenten, dan hoeft die niet de cautie te geven.<sup>33</sup>

#### *Formele vereisten cautie ontbreken*

De Awb stelt geen formele eisen aan de manier waarop de cautie moet worden gegeven.<sup>34</sup> Of in het concrete geval sprake is van een mededeling dat de betrokkene niet hoeft te antwoorden op vragen omtrent de overtreding, zal uit de omstandigheden moeten worden afgeleid.<sup>35</sup> De cautie zal in de regel bestaan in de mededeling dat de verdachte niet tot antwoorden verplicht is. Zij kan ook in een andersluidende mededeling van de inspecteur worden gelezen. Bijvoorbeeld wanneer de inspecteur een boete aanzegt, onder de mededeling dat het beter is niets meer te zeggen.

28 Vgl. de toelichting op § 12 BBBB 1998 (ingetrokken).

29 Zie *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 1.8.1 bij art. 5:10a Awb. In het Nederlandse belastingrecht was eerder een cautieplicht vastgelegd in art. 671, lid 2, AWR (oud).

30 Vgl. *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 1.4 bij art. 671 AWR.

31 *Vakstudie Ned. Int. Belastingrecht*, aant. 3.1.3 bij art. 6 EVRM.

32 Zie § 17.3.1 hiervoor.

33 Vgl. buiten het belastingrecht Cbb 7 december 2011, *NJB* 2012/429, waarin dit speelde en het college geen cautieplicht aanneemt.

34 *Vakstudie Ned. Int. Belastingrecht*, aant. 3.1.1 bij art. 6 EVRM.

35 Zie § 15.4.3 hiervoor. De tekst van art. 5:10a Awb sluit ook vragen omtrent een strafbare overtreding in zich.

### 17.3.2.2 Schriftelijke vragen

In § 17.3.1.2.3 kwam ter sprake dat het stellen van schriftelijke vragen volgens de wetgever een (feitelijke) verhoorsituatie ex art. 5:10a Awb kan opleveren. Wanneer dat niet zo is – en dat is volgens de wetgever gewoonlijk het geval –, dan hoeft de cautie niet te worden gegeven.<sup>36</sup> De wetgever koppelt deze regel aan de ratio van de cautie. Die beoogt zoals gezegd te voorkomen dat de betrokkene onder druk verklaringen aflegt, waarvan niet kan worden gezegd dat die in vrijheid zijn afgelegd. Van schriftelijke vragen gaat in de regel veel minder druk uit om te antwoorden. Dit vanwege het ontbreken van een directe confrontatie met de ondervrager. In bijzondere omstandigheden kan van een schriftelijke vraag een zodanige druk om te antwoorden uitgaan, dat de facto wel sprake is van een verhoor.<sup>37</sup>

#### *CBb neemt cautieplicht voor schriftelijke vragen aan*

Evenals geldt voor het EHRM heeft de belastingkamer van de HR zich tot op heden niet uitgelaten over de vraag of bij schriftelijke vragen de cautie moet worden gegeven. Buiten belastingzaken zie men de uitspraak van het CBb van 2 februari 2010, nr. AWB 08/923. Daarin neemt het college een cautieplicht aan voor schriftelijke vragen die de OPTA stelde aan (een bestuurder van) een verdachte rechtspersoon.<sup>38</sup> Van de wettelijke verplichting om die vragen te beantwoorden, zou volgens het College een zo grote druk uitgaan om te verklaren, dat de betrokkene zich bevond in een situatie die materieel gelijk kan worden gesteld aan een verhoor. Of de belastingkamer van de HR eenzelfde lijn zal volgen en in bijzondere omstandigheden een cautieplicht voor schriftelijke vragen zal aannemen, is ongewis. Dat geldt vooral omdat de juridische grondslag daarvoor weinig duidelijk is.

Naar aanleiding van de zojuist genoemde uitspraak van het CBb wijst Fibbe erop dat het begrip ‘verhoor’ een wat ruimere betekenis lijkt te krijgen.<sup>39</sup> Wanneer schriftelijke vragen worden gesteld, kan het daarom nuttig zijn om nauwkeurig te onderzoeken op welke wijze de schriftelijke vraagstelling tot stand kwam, wat daarvan de voorgeschiedenis was en of de schriftelijke vragen door mondelinge toelichting werden begeleid. Ook de al dan niet bestaande verplichting om schriftelijke vragen te beantwoorden, is een factor van gewicht. Dat alles is van belang, aldus Fibbe, omdat daaruit kan blijken van een druk om op de vragen te antwoorden, die zo groot is dat materieel gesproken moet worden van een verhoor. Anders gezegd: hoe groter de druk is om op schriftelijke vragen te antwoorden, hoe groter ook de kans is dat het recht om dat niet te doen, bestaat.<sup>40</sup>

### 17.3.2.3 Relatie met de Straatsburgse rechtspraak over cautieplicht

Uitgezonderd (undercover)situaties waarin op heimelijke wijze mondelinge verklaringen van de verdachte werden ontfutseld, betreffen de uitspraken van het EHRM waarin wordt geklaagd over schending van het zwijgrecht, mondelinge verklaringen die in directe

<sup>36</sup> *Kamerstukken II* 2003/04, 29 702, nr. 3, p. 98.

<sup>37</sup> Zie de vorige noot.

<sup>38</sup> CBb 2 februari 2010, AB 2010/317 (m.nt. Jansen). De OPTA is per 1 april 2013 opgegaan in de Autoriteit Consument en Markt (ACM).

<sup>39</sup> Fibbe 2011, p. 39, met verwijzing naar Peek/Tonino 2010, supra noot 13, p. 151.

<sup>40</sup> Fibbe 2011, p. 39.



confrontaties met de verdachte werden gevorderd. Het Hof leest een cautieplicht in art. 6 EVRM. Dit ter onderscheiding van de opvatting dat een nationaalrechtelijke cautieplicht bijdraagt aan de realisatie van het (EVRM-)zwijgrecht. Dat geldt vooral wanneer het recht op verhoorbijstand ex art. 6, lid 3, onder c EVRM niet voldoende is gewaarborgd.<sup>41</sup>

#### *Betekenis voor de cautieplicht in Nederlandse fiscale boetezaken*

Omdat het Hof een cautieplicht in art. 6 EVRM leest, is de beperkte (materiële en temporele) werkingssfeer van het boeterechtelijk zwijgrecht ex art. 5:10a, lid 1 Awb ook in dit opzicht problematisch. De in lid 2 vastgelegde cautieplicht is immers een-op-een gekoppeld aan het boeterechtelijk zwijgrecht. Wanneer het Hof ook of zelfs een cautieplicht aanneemt buiten directe confrontaties tussen de autoriteiten en de verdachte (vgl. een schriftelijk verhoor), dan wordt deze koppeling in art. 5:10a Awb des te problematischer als het boeterechtelijk zwijgrecht beperkt is tot directe confrontaties tussen de boeteling en de inspecteur, maar dit lijkt niet het geval.<sup>42</sup>

Zou het Hof geen op art. 6 EVRM steunende cautieplicht hebben aangenomen, dan zou het eigenlijke probleem in het beperkte toepassingsbereik van het boeterechtelijk zwijgrecht hebben gezeten, waaraan de cautieplicht zoals gezegd is gekoppeld. Dat zwijgrecht voldoet op zichzelf (dat wil zeggen los van eventuele bewijsuitsluiting van mogelijk belastende verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR (zie § 17.4 hierna)), niet aan de minimumwaarborgen die het Hof aan het zwijgrecht (als weigeringsgrond voor medewerking) stelt.

### **17.3.3 Schending boeterechtelijk zwijgrecht en/of cautieplicht; boetesfeer**

#### **17.3.3.1 Inleiding**

Fiscale jurisprudentie waarin wordt gekomen tot bewijsuitsluiting vanwege schending van het boeterechtelijk zwijgrecht en/of de cautieplicht ex art. 5:10a Awb door de inspecteur, ontbreekt bij mijn weten. Die is ook niet snel te verwachten. Evenals geldt voor het fiscaal zwijgrecht in art. 67j AWR (oud), is het toepassingsbereik van dit recht zo beperkt, dat het nauwelijks betekenis heeft voor fiscale boetezaken.<sup>43</sup> Of, en zo ja welke gevolgen de belastingkamer van de HR verbindt aan schending van het boeterechtelijk zwijgrecht en/of de cautieplicht door de inspecteur, is dus niet duidelijk. Ik wil niet uitsluiten dat de belastingkamer van de HR de andere hoogste bestuursrechters zal volgen en bewijsuitsluiting afhankelijk zal stellen van de omstandigheden.<sup>44</sup> Temeer nu deze lijn al langer gemeengoed is in de strafrechtspraak.<sup>45</sup>

#### **17.3.3.2 Leidend criterium buiten belastingzaken: wezenlijke aantasting belangen**

Uit uitspraken van andere hoogste bestuursrechters dan de belastingkamer van de HR volgt dat verklaringen die in strijd met het boeterechtelijk zwijgrecht en/of de cautieplicht ex

41 Zie § 10.4.2.2 hiervoor.

42 Zie § 17.3.2.2 hiervoor.

43 Zie § 17.3.1.3.1 hiervoor.

44 Zie onder meer de dadelijk te bespreken uitspraken van de CBb en CRvB.

45 Zie § 18.3.3 hierna.

art. 5:10a Awb van de boeteling zijn verkregen, niet steeds voor het bewijs van de boete worden uitgesloten. In aansluiting op de strafrechtspraak over het strafrechtelijk zwijgrecht<sup>46</sup>, is beslissend criterium of het gebruik van de verklaringen de boeteling wezenlijk in zijn belangen heeft geschaad. Vgl. de uitspraak van het CBB van 2 februari 2010, nr. AWB 08/923. Daarin oordeelt het college dat de OPTA de schriftelijke inlichtingen weliswaar met schending van de cautieplicht van Tele2 heeft verkregen, maar dat dit niet tot gevolg heeft dat deze inlichtingen niet voor het bewijs van de overtreding mogen worden gebruikt, omdat daarvoor ander bewijs voorhanden is. De inlichtingen vormen een ondersteunend bewijsmiddel, terwijl de belanghebbende ook overigens niet wezenlijk in haar belangen is geschaad.<sup>47</sup>

Zie ook de uitspraak van de CRvB van 16 november 2011, nr. 10/4064 WW, betreffende een door het UWV opgelegde boete aan een uitkeringsgerechtigde. Nadat de raad vaststelt dat de aan appellant opgelegde boete nagenoeg uitsluitend is gebaseerd op diens verklaring, overweegt het dat de beschermende werking van art. 27b, lid 1 WW (thans art. 5:10a Awb) teniet zou gaan, wanneer gebruik wordt gemaakt van een verklaring die is afgelegd zonder dat de betrokkene erop is gewezen dat hem ter zake een zwijgrecht toekomt. De door het UWV aan appellant opgelegde boete moet dan ook komen te vervallen.<sup>48</sup>

Ik wijs hier ook op de uitspraak van Rb. Arnhem van 23 september 2010, nr. 10/1805, betreffende boeteoplegging vanwege de niet-naleving van Wav-voorschriften. De rechtbank oordeelt dat sprake is van schending van de cautieplicht en het zwijgrecht. Dus van onrechtmatig bewijs dat is verkregen op een wijze die zozeer indruist tegen wat van een behoorlijke handelende overheid mag worden verwacht, dat het gebruik van dit bewijs onder alle omstandigheden ontoelaatbaar moet worden geacht.<sup>49</sup>

### 17.3.3.3 *Relatie met de toetsingsfactoren voor schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting*

Wanneer uitsluiting als sanctie op schending van het zwijgrecht en/of de cautieplicht tijdens verhoor na oproeping of feitelijk verhoor op grond van de inlichtingenplicht ex art. 47 e.v. AWR situatieafhankelijk is, dan laat zich moeilijk vaststellen of, en zo ja in welke mate, dat afbreuk doet aan de realisatie van het EVRM-zwijgrecht in fiscale boetezaken. Of sprake is van schending van dit recht, is, naast de op de betrokkene uitgeoefende dwang, afhankelijk van de procedurele waarborgen in de nationale procedure en de rol die de afgedwongen verklaringen in de bewijsvoering spelen.

Het praktische belang van vorenstaande is gering. Zuivere boetevragen zijn zoals gezegd zeldzaam in belastingzaken.<sup>50</sup> Bijna alle vragen die de boeteling kunnen belasten, hebben een heffingsbelang ofwel een gemengd karakter. In het volgende onderdeel zal blijken dat

46 Zie de vorige noot.

47 CBB 2 februari 2010, AB 2010/317 (m.nt. Jansen).

48 CRvB 16 november 2011, AB 2012/39 (m.nt. Stijnen).

49 Rb. Arnhem 23 september 2010, JV 2010/484 (m.aant. Jansen). De rechtbank verwijst hierbij naar de uitspraak van de ABRS van 12 april 2006, nr. 200508263/1, AB 2006/281 (m.nt. Michiels). In de uitspraak oordeelt de rechtbank dat niet enkel de inlichtingen die met cautieverzuim zijn verstrekt maar ook de daarbij overgelegde documenten onrechtmatig zijn verkregen.

50 Zie § 17.3.1.3.1 hiervoor.

de belastingkamer het gebruik voor de boeteoplegging van inlichtingen die in reactie op dergelijke vragen verplicht worden verstrekt, verbiedt.

## **17.4 Bewijsuitsluiting van verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR; heffingsbelang**

### **17.4.1 Inleiding**

De bijdrage van het (beperkt) boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb en de daaraan gekoppelde cautieplicht aan de realisatie van het EVRM-zwijgrecht, zijn vrij beperkt. Inherent aan de opvatting van de Nederlandse wetgever en rechter dat verdachte belastingplichtigen in de heffingssfeer niet beter af mogen zijn dan niet-verdachte belastingplichtigen, is dat aan het nemo tenetur-beginsel recht moet worden gedaan in de sanctie- c.q. bewijsuitsluitingssfeer.<sup>51</sup> Voor wat betreft fiscale boetezaken gaat het dan primair om de door de belastingkamer van de HR geformuleerde bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR, die enig heffingsbelang hebben.<sup>52</sup>

### **17.4.2 Rechtspraak belastingkamer HR**

*HR 27 juni 2001, nr. 35 889; bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR*

In het arrest van 27 juni 2001, nr. 35 889, was de samenloop van de belastingheffing en boeteoplegging aan de orde, in verband met belanghebbendes weigering om tijdens een fiscaal controleonderzoek inlichtingen te verstrekken en bescheiden over te leggen.<sup>53</sup> Volgens de belastingkamer van de HR wordt de weigering om de inspecteur de gevraagde informatie te verstrekken, voor zover het de boeteoplegging betreft gerechtvaardigd door de waarborgen van het EVRM en IVBPR, in het bijzonder het *Saunders*-arrest. Dit heeft tot gevolg dat de door de belanghebbende afgelegde verklaringen ter voldoening aan de inlichtingenplicht ex art. 47, lid 1, onder a AWR niet mogen worden gebruikt voor het bewijs van de boete. Bij de beoordeling van de grondslag voor de boeteoplegging had het Hof belanghebbendes verklaring tegenover de inspecteur over de aanschafprijs van het kantoormeubilair dan ook buiten beschouwing moeten laten. Hiermee is de formulering van een op art. 6 EVRM steunende bewijsuitsluitingsregel voor Nederlandse fiscale boetezaken een feit.

*HR 16 september 2005, nr. 38 156; elementen waarop de uitsluiting van verklaringen betrekking heeft*

In het geschil dat aanleiding was voor het arrest van 16 september 2005, nr. 38 156, was ook de samenloop van heffing en boeteoplegging aan de orde.<sup>54</sup> De belastingkamer van de HR is van oordeel dat de overwegingen van Hof 's-Gravenhage de mogelijkheid openlaten dat 's hofs vaststellingen en oordelen mede zijn gebaseerd op verklaringen van de belanghebbende, afgelegd ter voldoening aan de vordering van de inspecteur. Indien en voor zover

<sup>51</sup> Zie § 16.3 e.v. hiervoor.

<sup>52</sup> Dit laatste ter onderscheiding van zuivere boetevragen die ook op art. 47, lid 1, onder a AWR steunen. Daarvoor geldt het boeterechtelijk zwijgrecht ex art. 5:10a Awb.

<sup>53</sup> HR 27 juni 2001, *BNB* 2002/27 (m.nt. Feteris).

<sup>54</sup> HR 16 september 2005, *BNB* 2006/111 (m.nt. Feteris).

die vaststellingen en oordelen bepalend zijn voor de grondslag van de verhoging en voor 's hofs oordelen dat het aan opzet van belanghebbende is te wijten dat te weinig belasting is geheven en dat sprake is van ernstige en verhoudingsgewijs omvangrijke fraude, heeft het Hof art. 6 EVRM geschonden. Daarbij verwijst de raad naar zijn arrest van 27 juni 2001, nr. 35 889. De zaak wordt verwezen voor nader onderzoek.

In zijn noot onder de uitspraak wijst Feteris erop dat nieuw is dat de HR uiteenzet dat de onbruikbaarheid van de verklaringen ziet op:

- a) de grondslag voor de boete (= de ontdoken belasting);
- b) de mate van verwijtbaarheid (in casu de aanwezigheid van opzet; naar hij aanneemt geldt dit ook voor grove schuld); en
- c) de toepassing van een beleidsregel die leidt tot een hogere strafmaat (de aanwezigheid van ernstige en verhoudingsgewijs omvangrijke fraude).

*HR 21 maart 2008, nr. 43 050; bevestiging bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen*

Het arrest van 21 maart 2008, nr. 43 050, lijkt te bevestigen dat voor de toepasselijkheid van de bewijsuitsluitingsregel enkel van belang is dat de inspecteur de verklaringen ex art. 47 AWR van de betrokkene heeft afgedwongen en die niet zonder diens (vrijwillige) medewerking zou hebben verkregen.<sup>55</sup> Mogelijk geldt een uitzondering voor verklaringen waarvan aannemelijk is dat de betrokkene die ook zonder meewerkplicht zou hebben verstrekt. Dit volgt niet uit 's raads overwegingen in het arrest noch uit andere arresten waarin de bewijsuitsluitingsregel aan de orde is.

### **17.4.3 Houdbaarheid bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen**

#### **17.4.3.1 Bestaande opvattingen**

In ieder geval na *J.B.* wijzen verschillende schrijvers op de mogelijkheid om het EVRM-zwijgrecht in Nederlandse punitieve belastingzaken te waarborgen door middel van bewijsuitsluiting. Zie Jansen en Luchtman, die uit de arresten van het EHRM in de zaken *Heaney en McGuinness* en *Quinn* menen te kunnen afleiden dat het Hof niet overtuigd is van een schending van het nemo tenetur-beginsel, indien gelijk duidelijk is dat op basis van een inlichtingenplicht verkregen bewijsmateriaal, dat zijn bestaan dankt aan de wil van de betrokkene, in een punitieve procedure, niet tegen hem zal worden gebruikt. Beslissend is in zo'n geval of een dergelijke bewijsuitsluitingsgrond 'effectively and sufficiently reduces the degree of compulsion imposed' (*Quinn*, § 51). Volgens Jansen en Luchtman is dit laatste precies wat de HR met zijn arrest van 27 juni 2001, nr. 35 889, heeft bewerkstelligd. De raad heeft een bewijsuitsluitingsgrond gecreëerd, die op dit vlak aan duidelijkheid weinig te wensen overlaat.<sup>56</sup>

Zie ook Haas met betrekking tot 's Hofs overweging in *Shannon* dat er 'a very real likelihood' bestond dat de klager verplicht zou zijn informatie te geven met betrekking tot kwesties die vervolgens aan de orde zouden kunnen komen in de zaken waarin strafvervolgning was ingesteld. Hij acht verdedigbaar dat een dergelijke 'very real likelihood'

<sup>55</sup> HR 21 maart 2008, *BNB* 2008/159 (m.nt. Albert).

<sup>56</sup> Jansen en Luchtman, noot onder EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), *AB* 2002/343 (laatste alinea).

zich in Nederlandse verhoudingen niet voordoet. Verklaringen die een belanghebbende in het kader van de belastingheffing verplicht is af te leggen, mogen immers niet worden gebruikt bij de beoordeling van een door de inspecteur opgelegde boete. Naar zijn mening is de beslissing in het arrest van 27 februari 2004, nr. 37 465, waarin de raad de bewijsuitsluitingsregel uit zijn arrest van 27 juni 2001 herhaalt, dan ook juist; ook in het licht van *Shannon*.<sup>57</sup>

#### *Chambaz geeft extra impuls aan bewijsuitsluiting*

Het arrest *Chambaz* is ook voor andere schrijvers aanleiding om de benadering van de belastingkamer van de HR te ondersteunen. Vgl. Barkhuysen en Van Emmerik. In hun noot onder het arrest zijn zij met Niessen van oordeel, dat het arrest allerm minst klare wijn schenkt over de precieze reikwijdte van het zwijgrecht, vooral in geval van informatie verstrekt op grond van de medewerkingsplicht in een reguliere, niet-punitieve bestuursrechtelijke procedure, die later in een 'criminal' procedure gebruikt wordt. Veilig is in ieder geval een regeling zoals die inmiddels is ingevoerd in Zwitserland. Op grond daarvan mag de door een belastingplichtige in het kader van een reguliere belastingprocedure verstrekte informatie, niet worden gebruikt in een daaropvolgende 'criminal' procedure betreffende belastingontduiking. Informatie waarover de Zwitserse fiscus uit anderen hoofde beschikt, zou dan wel mogen worden gebruikt.<sup>58</sup>

Zie ook Heinrich e.a. die zonder af te willen doen aan het belang van het nemo tenetur-beginsel, menen dat het arrest *Chambaz* iets onbevredigends heeft. De situatie kan ontstaan dat een belastingplichtige profiteert van een tegen hem lopend strafrechtelijk onderzoek. Doordat tegen hem een verdenking bestaat van belastingontduiking, kan mogelijk ook in het kader van de reguliere belastingheffing het werkelijke belastbare vermogen en inkomen niet worden vastgesteld. Met omkering van de bewijslast kan aan dit bezwaar tegemoet worden gekomen. Een andere benadering kan volgens Heinrich e.a. zijn om de werking van het nemo tenetur-beginsel te beperken tot de (on)toelaatbaarheid van de onder dwang verkregen documenten als bewijs in de (bestuurs)strafrechtelijke procedure. Daarmee wordt naar hun oordeel tegemoetgekomen aan het uit art. 6 EVRM voortvloeiende uitgangspunt, dat niemand gedwongen kan worden zichzelf te beschuldigen, zonder dat daarmee concessies worden gedaan aan het belang van een juiste belastingheffing.<sup>59</sup>

#### *Afgedwongen verklaringen niet-punitief bruikbaar*

Ik wijs hier ook op Wattel. Hij meent dat na *Chambaz* twee benaderingen zich aandienen. De eerste is om de verdachte niet meer te dwingen, maar over te stappen op art. 6 EVRM-regie zodra de betrokkene er redelijkerwijs vanuit kan gaan dat hij (ook) verdacht is of een beboetingsvoornemen bestaat. De tweede benadering is om de verdachte wél te blijven dwingen voor heffingsdoeleinden, maar de onder dwang verkregen resultaten niet te gebruiken voor straf(achtige) doeleinden (= scheiding van procedures), tenzij de betrokkene daarmee zonder dwang instemt. Wil men niet dat een verdachte belastingplichtige niet aan zijn belastingaanslag hoeft mee te werken, terwijl een onverdachte belastingplichtige

57 Haas 2009, p. 147. Zie nadien Haas en Jansen 2013, p. 8 e.v.

58 EHRM 5 april 2012 (*Chambaz t. Zwitserland*), AB 2012/323 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik), pt. 7, met verwijzing naar de noot van Niessen onder het arrest in EHRC 2012/135.

59 Heinrich e.a. 2012, onderdeel 2.

dat wél moet, dan lijkt volgens Wattel alleen de tweede weg begaanbaar.<sup>60</sup> Duidelijk zal zijn dat de belastingkamer van de HR met haar arrest van 11 december 1991, nr. 27 345, voor deze tweede benaderingswijze kiest. De in de uitspraak van 27 juni 2001, nr. 35 889, geformuleerde bewijsuitsluitingsregel borduurt hierop voort.<sup>61</sup>

Zie ook Stijnen die meent dat zowel de lijn waarin vanaf het aanvangsmoment van de criminal charge het zwijgrecht weigeringsgrond voor medewerking is als de lijn waarin het gebruik van de door de 'person charged' onder dwang afgelegde verklaring wordt uitgesloten, verdragsconform zijn. Onder verwijzing naar de zaak *Marttinen* acht hij met het oog op de rechtszekerheid het wel wenselijk als de wetgever een uitdrukkelijke keuze voor het ene of het andere systeem zou maken. Uit oogpunt van handhaafbaarheid lijkt daarbij het tweede stelsel, dat van de 'Chinese Walls' tussen toezicht en boeteoplegging, de beste kaarten te hebben.<sup>62</sup>

### 17.4.3.2 Toetsing bewijsuitsluitingsregel belastingkamer HR aan de rechtspraak EHRM

#### 17.4.3.2.1 Inleiding

Gelet op de bevindingen in § 10.4.3 hiervoor, moet het inmiddels ervoor worden gehouden dat verdragsstaten het EVRM-zwijgrecht in de eigen rechtsorden voldoende kunnen waarborgen door de formulering van een gebiedende regel die potentieel belastende verklaringen voor het punitief bewijs uitsluit. Hierbij zou het geen verschil maken of die regel al dan niet (rechtstreeks) steunt op art. 6 EVRM c.q. het daarin belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting. De verklaringen kunnen dan wel voor andere doeleinden worden gebruikt, zoals (fiscaal) nalevingstoezicht.

Of de uitleg en toepassing van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in Nederlandse fiscale boetezaken als primair een bewijsuitsluitingsregel genade zal vinden in Straatsburg, is vooral afhankelijk van drie factoren, te weten het toepassingsbereik van de regel, de kenbaarheid ervan voor de 'person charged'; en het gebiedende ('authoritative') karakter ervan.<sup>63</sup> Onderstaand zal ik toelichten dat moet worden aangenomen dat de door de belastingkamer van de HR in haar arrest van 27 juni 2001, nr. 35 889, geformuleerde bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR, voldoet aan de minimumeisen die het EHRM aan het EVRM-zwijgrecht stelt. Dan kan niet langer worden gezegd dat het zwijgrecht (daardoor) ondergeschikt is gemaakt aan de medewerkingsplicht.<sup>64</sup> Het is daaraan dan nevensgeschikt. Bewijsuitsluiting houdt het midden tussen 'crime control' (fraudebestrijding als publiek belang) en 'due process' (eerbiediging van grondrechten) en benadrukt het relatieve karakter van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.

<sup>60</sup> Wattel 2012.

<sup>61</sup> Zie ook de uitspraak van de civiele kamer van de HR van 12 juli 2013, *BNB* 2014/101 (m.nt. Van Eijnden); *NJ* 2013, 435 (m.nt. Zwemmer).

<sup>62</sup> Stijnen, noot onder CRvB, 21 november 2012, *AB* 2013/27, pt. 2 e.v., met verwijzing naar zijn boek *Rechtsbescherming tegen bestraffing in het strafrecht en het bestuursrecht*, Deventer 2011, p. 616 e.v.

<sup>63</sup> Zie § 10.4.3.2.5 hiervoor.

<sup>64</sup> In deze zin: Schalken, noot onder HR 22 november 1994, *NJ* 1995, 240, pt. 5.

### 17.4.3.2.2 Toepassingsbereik bewijsuitsluitingsregel

De bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR is ruimer dan waartoe het EVRM-zwijgrecht noopt. Deze regel strekt zich uit tot alle door de inspecteur van de (latere) verdachte gevorderde inlichtingen en verbiedt elk gebruik voor de (fiscale) boeteoplegging (absoluut bewijsverbod).<sup>65</sup> De belastingkamer van de HR toetst niet (uitdrukkelijk) of de plicht tot het verstrekken van inlichtingen dwang tot zelfbelasting in een strafcontext impliceert.<sup>66</sup> Zij toetst evenmin (uitdrukkelijk) aan de factoren voor schending (= dwang, procedurele waarborgen en bewijsgebruik).<sup>67</sup> Voor bewijsuitsluiting lijkt bijvoorbeeld niet van belang of de verdachte toekomstige, procedurele waarborgen, zoals rechts(kundige) bijstand ten tijde van de inlichtingenverstrekking, zijn gewaarborgd. Hetzelfde geldt voor de mogelijke rol die de door de verdachte afgelegde verklaringen, wanneer die niet zouden worden uitgesloten, in de bewijsvoering tegen hem spelen.

Een aandachtspunt is wel dat niet duidelijk is wat de belastingkamer van de HR nu precies onder verklaringen verstaat: alleen inlichtingen of ook gegevens.<sup>68</sup> Hierbij teken ik aan dat evenmin duidelijk is wat het EHRM onder het begrip 'verklaringen' ('statements') verstaat.<sup>69</sup>

#### *Afgedwongen verklaringen; startinformatie en bewijsvruchten*

Of de belastingkamer ook het gebruik van verklaringen als startinformatie voor (verder) boeteonderzoek uitsluit, is niet duidelijk. Omdat het EHRM dergelijke informatie niet onder het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting lijkt te brengen, laat ik dit verder onbesproken.<sup>70</sup> Evenmin is duidelijk of de bewijsuitsluitingsregel zich uitstrekt tot de (bewijs)vruchten van verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR.<sup>71</sup> Wanneer dit niet zo is, dan is dat niet zonder meer problematisch. Uitsluiting van bewijsvruchten is geen automatisme in Straatsburg, in die zin, dat het Hof de vruchtenproblematiek aan het geheel van de omstandigheden lijkt te toetsen.<sup>72</sup> Dat de belastingkamer wilsonafhankelijk materiaal uitzondert van nemo tenetur-bescherming, betekent nog niet dat fysiek materiaal dat is verkregen op grond van 'besmette' verklaringen steeds bruikbaar is. De vruchtenproblematiek ziet immers op bewijsmateriaal dat naar aanleiding van een door de verdachte afgelegde verklaring, buiten hem om wordt verkregen.

#### *Betrokkene zou toch wel hebben verklaard*

Mocht de belastingkamer van de HR daadwerkelijk van opvatting zijn dat verklaringen niet voor het bewijs van de boeteoplegging hoeven worden uitgesloten als aannemelijk is dat de betrokkene die zonder meewerkplicht ook zou hebben afgelegd<sup>73</sup>, dan is deze opvatting niet zonder meer problematisch met het oog op het EVRM-zwijgrecht. Wanneer de verdachte

65 Zie § 17.4.2 hiervoor.

66 Hierbij teken ik aan dat van de wettelijke sancties (boetes, straffen) die zijn gesteld op de niet-nakoming van fiscale voorschriften rechtstreeks dwang op de verdachte uitgaat.

67 Zie de vorige noot.

68 Zie § 17.3.1.2.1 hiervoor.

69 Zie § 6.4.2 hiervoor.

70 Zie § 8.4.2.2 hiervoor.

71 Bij mijn weten heeft de belastingkamer ook los van 6 EVRM zich nog niet uitgelaten over de bruikbaarheid van bewijsvruchten in fiscale boetezaken.

72 Zie § 7.5 hiervoor.

73 Zie het slot van § 17.4.2 hiervoor.



vrijwillig en/of spontaan – dus zonder dwang – tegenover de inspecteur verklaart over zijn betrokkenheid bij een beboetbaar feit, dan wordt immers niet toegekomen aan de vraag naar de toepasselijkheid van het boeterechtelijk zwijgrecht, de cautieplicht en/of het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>74</sup>

#### *Zuivere boetevragen vallen niet onder de bewijsuitsluitingsregel*

Voor wat betreft het toepassingsbereik van de bewijsuitsluitingsregel is ten slotte van belang dat verklaringen die de verdachte tijdens verhoor aflegt in antwoord op zuivere boetevragen van de inspecteur, daar niet onder vallen.<sup>75</sup> De regel ziet immers op verklaringen met (mede) een heffingsbelang. De eventuele uitsluiting van zuivere boetevragen voor het bewijs, zal moeten steunen op schending van het boeterechtelijk zwijgrecht en/of de cautieplicht dan wel (rechtstreeks) art. 6 EVRM.<sup>76</sup>

#### *17.4.3.2.3 Kenbaarheid bewijsuitsluitingsregel*

Voor wat betreft de kenbaarheid van de – inmiddels vaste – bewijsuitsluitingsregel voor de (potentiële) boeteling staat voorop dat deze in de woorden van Jansen en Luchtman aan duidelijkheid weinig te wensen overlaat. Er is sprake van een regel 'which would have *authoritatively* excluded the later admission in evidence against the applicant of any statements made by him in the enforcement inquiry'<sup>77</sup>. Of de betrokkene bij voorbaat wordt gewezen op de onbruikbaarheid van de gevorderde verklaringen en/of het gevorderde materiaal voor het punitief bewijs, lijkt niet van belang. Het EHRM lijkt althans uit te gaan van objectieve kenbaarheid ervan voor de 'person charged'. Wel is het zo dat uit de zaken *Heaney en McGuinness* en *Quinn* kan worden afgeleid dat de kenbaarheid van een bewijsuitsluitingsregel teruggaat tot het moment waarop de 'person charged' tot het afleggen van een verklaring wordt gedwongen.<sup>78</sup> Mij dunkt dat de bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen ex art. 47, lid 1 AWR hieraan voldoet vanwege het absolute bewijsverbod dat daaruit volgt: er kan geen twijfel over bestaan welke verklaringen eronder vallen.

#### *Intermezzo; beperking gebruik wilsafhankelijk materiaal voor boetedoelinden*

Ik wijs hier op het arrest van 12 juli 2013, nr. 12/01880, dat in § 17.5.2.4 nader ter sprake komt.<sup>79</sup> Daarin oordeelt de civiele kamer van de HR dat wilsafhankelijk materiaal door middel van een door de kortgedingrechter op te leggen dwangsom mag worden afgedwongen voor heffingsdoelinden, maar dat dit materiaal zal worden verstrekt met de restrictie dat het slechts zal worden gebruikt ten behoeve van de belastingheffing.<sup>80</sup> Hoewel het EHRM zoals gezegd niet in algemene zin het oog lijkt te hebben op een dergelijke (subjectieve)

74 Hiermee is de toelaatbaarheid van een vrijwillig of spontaan afgelegde verklaring voor het bewijs nog niet gegeven. Zie § 5.5.3.2 hiervoor.

75 Dit ongeacht of hij (tijdig) de cautie heeft gekregen.

76 Zie § 17.3.3 hiervoor.

77 EHRM 21 april 2009 (*Martinen t. Finland*), NJ 2009, 557 (m.nt. Schalken); FED 2009/69 (m.nt. Thomas), § 72. Zie eerder § 10.4.3.2.2 hiervoor.

78 Zie § 10.4.2.3.5 hiervoor.

79 HR 12 juli 2013, BNB 2014/101 (m.nt. Van Eijdsden); NJ 2013, 435 (m.nt. Zwemmer). Zie eerder § 16.4.3 hiervoor.

80 Met het begrip 'wilsafhankelijk materiaal' lijkt de civiele kamer het oog te hebben op zowel verklaringen als (bepaald) fysiek bewijs, zoals bescheiden. Zie het slot van § 17.6.3.6.1 hierna.



kenbaarheid van niet-gebruik ten tijde van de vordering tot medewerking, lijkt die wel vereist zolang er geen toereikende (wettelijke of jurisprudentiële) bewijsuitsluitingsregel is waarop de meewerkplichtige zijn processtrategie kan afstemmen.

Twijfel hierover wordt opgeroepen door de ontvankelijkheidsbeslissing in de zaak *Van Weerelt*, die op het zo-even genoemde arrest is gevolgd. Hoewel er (nog) geen uitsluitsel is over hoe de Nederlandse boete- en strafrechter met de door de civiele kamer van de HR gegeven restrictie zullen omgaan<sup>81</sup>, ziet het Hof in deze zaak geen reden 'to find already at this stage (de klacht richtte zich tegen gedwongen zelfbelasting in de civiele dwangsomprocedure waarin de gegrondheid van de door de inspecteur opgelegde vergrijpboetes (nog) niet werd vastgesteld – LW) that the requirements of Article 6 will not be met in any future proceedings to which that provision may apply' (= de eventuele boeteprocedure).<sup>82</sup> Mogelijk leidt het Hof dit laatste af uit de door de HR gegeven restrictie omtrent het bewijsgebruik van de onder dreiging van een dwangsom verstrekte, wilsafhankelijke informatie (waarop de klager zijn processtrategie kan afstemmen).

#### *Mededeling omtrent niet-punitief gebruik door de inspecteur*

Mij dunkt dat er geen bezwaar tegen kan bestaan als de inspecteur bij informatieverzoeken ex art. 47 AWR buiten de kortgedingrechter om, de meewerkplichtige erop zou wijzen dat die voor heffingsdoeleinden onvoorwaardelijk moet meewerken, maar dat de zo verkregen verklaringen en wilsafhankelijk (fysiek) materiaal niet – als wilsafhankelijk bewijs – voor de fiscale boeteoplegging zullen worden gebruikt.<sup>83</sup> Ik maak hierbij twee kanttekeningen. De eerste is dat de inspecteur niet (mede) namens het OM kan spreken voor wat betreft het niet-punitief bewijsgebruik. De tweede kanttekening is dat een mededeling omtrent niet-gebruik bij de meewerkplichtige (al dan niet terecht) de indruk kan wekken dat hij wordt verdacht van een beboetbare of strafbare overtreding van een fiscaal voorschrift. Terwijl de mededeling omtrent niet-gebruik de (eventuele) weerstand tegen het verstrekken van de gevraagde medewerking zou moeten (kunnen) wegnemen of althans verminderen, kan die in voorkomende gevallen juist een averechts effect hebben.<sup>84</sup> Naar mijn oordeel moet de praktische meerwaarde van een mededeling omtrent niet-punitief gebruik door de inspecteur dan ook worden betwijfeld.

#### *17.4.3.2.4 Gebiedend karakter bewijsuitsluitingsregel*

Hoewel Nederland formeel geen precedentenstelsel kent waarbij in gerechtelijke procedures beslist moet worden in overeenstemming met eerdere uitspraken van de (hoogste) rechter, gaat er in de praktijk wel een sterk gezaghebbend effect uit van de juridische beslissingen van de HR.<sup>85</sup> Afgaand op de gepubliceerde rechtspraak wordt de door de HR in zijn arrest van 27 juni 2001, nr. 35 889, geformuleerde bewijsuitsluitingsregel, behoudens

81 Zie nader § 17.6.2.6.2 hierna.

82 EHRM 9 juli 2015, nr. 784/14 (*Van Weerelt t. Nederland*) (ontv.besl.), V-N 2015/38.5, § 62. Zie over deze uitspraak eerder § 4.2.15.

83 Uit de Straatsburgse rechtspraak volgt niet dat hij hiertoe gehouden is (maar wel dat hij het recht tegen gedwongen zelfbelasting dient te respecteren).

84 Zie § 16.4.4.3 hiervoor betreffende het *Draaiboek Bank Zonder Naam* (BZN). De daarin vastgelegde handelwijze bij sfeerovergang duidt erop dat een standpunt van de inspecteur over boeteaspecten zo lang mogelijk moet worden uitgesteld.

85 Feteris 2014, p. 436. Zie voorts Van Huijgevoort 2002, onderdeel 2.

uitzondering<sup>86</sup>, door lagere rechters nageleefd. Hierbij teken ik aan dat de gepubliceerde rechtspraak lang niet alle uitspraken betreft en dus geen uitputtend beeld van de praktijk geeft. Bovendien is het niet steeds gemakkelijk om vast te stellen of de inspecteur – als bestraffende instantie – verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR buiten beschouwing heeft gelaten. De motivering van een boete(beschikking) is naar mijn oordeel in de regel vrij summier. Hier kan echter tegen in worden gebracht dat de rechter zal kijken naar het bewijs dat wel op tafel ligt. Dat moet voldoende zijn om de boetebeschikking te dragen.

#### *Wettelijke verankering niet nodig*

Aan wettelijke verankering van bewijsuitsluiting van verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR respectievelijk wilsafhankelijk materiaal, is mijns inziens geen behoefte, zolang lagere rechters de huidige bewijsuitsluitingsregel daadwerkelijk naleven (en de HR die regel in stand laat). Het EHRM verlangt mijns inziens ook niet een wettelijke grondslag voor bewijsuitsluiting. Hoewel het niet zegt hoe een verdragsstaat zijn wetgeving moet vormgeven, kan uit zijn arresten wel worden afgeleid dat een absoluut bewijsverbod op grond van een gebiedende jurisprudentiële (bewijsuitsluitings)regel volstaat om dwang tot zelfbelasting te compenseren. Sterker, de vraag is of dan nog wel sprake is van dwang tot zelfbelasting in een strafcontext. Ik ben geneigd deze vraag ontkennend te beantwoorden.<sup>87</sup>

#### *17.4.3.3 Enkele aanvullende opmerkingen over bewijsuitsluiting*

##### *17.4.3.3.1 Precieze grondslag bewijsuitsluitingsregel belastingkamer HR is onduidelijk*

Niet duidelijk is op welke grondslag de door de HR in zijn arrest van 27 juni 2001, nr. 35 889, geformuleerde bewijsuitsluitingsregel steunt, te weten het EVRM-zwijgrecht of het (meeromvattende) niet-meewerkrecht.<sup>88</sup> De raad laat dit in zijn overwegingen in het midden; in ieder geval voor wat betreft de uitsluiting van verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR voor de boeteoplegging. Een waarschijnlijke verklaring hiervoor is dat explicitering van de grondslag waarschijnlijk zou (moeten) steunen op een uitleg van nog niet uitgekristalliseerde beslissingen van het EHRM over bewijsuitsluiting (op grond van art. 6 EVRM of anderszins).<sup>89</sup> Een dergelijke uitleg zou afbreuk doen aan de geldingskracht van de bewijsuitsluitingsregel. In feite zou de raad dan een discussie over de omgang met het recht tegen zelfbelasting in punitieve belastingzaken starten, die hij tot op heden mijns inziens juist heeft willen voorkomen (of beslechten) door de formulering van een gebiedende bewijsuitsluitingsregel.<sup>90</sup>

De onduidelijkheid over de precieze grondslag van de onderhavige bewijsuitsluitingsregel is ook zonder belang. Uit de arresten van het Hof betreffende bewijsuitsluiting kan overigens worden afgeleid dat alleen telt, dat de van de verdachte afgedwongen medewerking niet

86 Miskening van deze 'opschoningsregel' was aan de orde in het geschil dat uitmondde in de uitspraak van de HR van 6 juni 2008, *BNB* 2009/47 (m.nt. Langereis).

87 Zie § 10.4.3.2.2 en § 16.5 hiervoor.

88 HR 27 juni 2001, *BNB* 2002/27 (m.nt. Feteris).

89 Zie over bewijsuitsluiting op grond van art. 6 EVRM § 10.4.2 hiervoor.

90 Die regel is weliswaar verdragsconform, maar zij is mijns inziens tekenend voor het gebrek aan fundamentele discussie over de geldingskracht van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in Nederlandse fiscale boetezaken. Zie § 19.6.1 hierna.

voor het punitief bewijs of anderszins op belastende wijze wordt gebruikt. Deze uitsluiting hoeft niet op art. 6 EVRM te steunen.<sup>91</sup>

#### 17.4.3.3.2 Inwisselbaarheid zwijgen en bewijsuitsluiting

Het EHRM lijkt de betekenis van bewijsuitsluiting als procedurele waarborg tegen gedwongen zelfbelasting te zoeken in de doorwerking ervan in de op de verdachte uitgeoefende dwang om zichzelf te belasten.<sup>92</sup> Bij bewijsuitsluiting is niet sprake van dwang om te verklaren 'within the context of criminal proceedings' of althans missen verklaringen punitieve bewijskracht. In zoverre schakelt het Hof zwijgen en bewijsuitsluiting gelijk. Hierbij teken ik aan dat bewijsuitsluiting als exponent van 'due process' mijns inziens niet zonder meer gelijk kan worden gesteld met het 'privilege against self-incrimination'.<sup>93</sup> Nemo tenetur strekt verder dan bewijsuitsluiting; in ieder geval in de traditionele uitleg ervan, waarin de verdachte niet tegen zichzelf hoeft te getuigen (door belastend bewijs te onthullen aan de autoriteiten). Het Hof erkent dit met zoveel woorden. In *Heaney en McGuinness* kwam het niet tot een strafgeding en concludeert het tot schending van het zwijgrecht.<sup>94</sup> Weigert de verdachte te verklaren, dan wordt evenmin toegekomen aan bewijsuitsluiting (hoogstens aan het trekken van bewijsgevolgen daaruit; vgl. *John Murray*<sup>95</sup>), en verschuift de aandacht naar de toelaatbaarheid van de op de verdachte uitgeoefende dwang tot zelfbelasting.

#### *Bewijsuitsluiting is niet gelijk aan niet-verklaren*

Bovendien kan bewijsuitsluiting als procedurele waarborg niet een-op-een gelijk worden gesteld met het niet hoeven verstrekken van mogelijk belastende informatie. In ieder geval niet wanneer het bewijs dat naar aanleiding van de verstrekte informatie wordt verkregen (en anders niet was verkregen, of althans niet zonder schending van nemo tenetur), niet consequent van het bewijs wordt uitgesloten. Hierbij teken ik aan dat het Hof het gebruik van de van de verdachte afgedwongen medewerking als startinformatie niet problematisch lijkt te vinden en bewijsuitsluiting van de rechtstreekse vruchten van de afgedwongen informatie in Straatsburg geen automatisme is.<sup>96</sup>

#### *Rechterlijke waardering bewijsmiddelen*

Hier speelt ook dat bewijsuitsluiting niet belet dat de inspecteur kennis neemt van de mogelijk belastende informatie en die informatie een extra aansporing kan zijn – voor hemzelf of het OM – om de zaak 'rond' te krijgen. Evenzo kan worden gezegd dat de rechter die over de gegrondheid van de criminal charge moet oordelen, kennis neemt van mogelijk belastende informatie (bijvoorbeeld omdat die informatie wel voor toezichtsdoeleinden is gebruikt). De professionaliteit van de rechter zal mijns inziens niet steeds (kunnen) beletten dat die informatie meeweegt in zijn oordeelsvorming respectievelijk de waardering van het (toelaatbare) bewijs voor de overtreding. Die hoeft zich daar niet altijd van bewust te zijn.

91 Zie § 10.3.3 hiervoor.

92 Zie de vorige noot.

93 Zie § 7.3.4.5 hiervoor.

94 Zie § 3.3.4.3 hiervoor.

95 EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge). Zie § 4.2.2 hiervoor.

96 Zie § 8.4.2.2 (betreffende startinformatie) en § 7.5 (betreffende bewijsvruchten) hiervoor.

Hier kan mogelijk tegen in worden gebracht dat de rechter en ook de autoriteiten het zwijgen van de verdachte kunnen opvatten als een impliciete erkenning van schuld aan een overtreding. Deze proceshouding kan evenzeer doorwerken in (de waardering van) het bewijs. Al was het maar gevoelsmatig (en niet beredeneerd zoals in *John Murray*<sup>97</sup>). Het trekken van bewijsgevolgen uit het zwijgen van de verdachte is echter een ander vraagstuk dan het karakter van het zwijgrecht (als weigeringsgrond voor medewerking of bewijsuitsluitingsregel).

## **17.5      Gebruik in fiscale boetezaken van verklaringen uit de strafvorderlijke sfeer**

### **17.5.1      Inleiding**

Voor de beantwoording van de vraag of het EVRM-zwijgrecht in Nederlandse fiscale boetezaken voldoende tot gelding komt, is ook van belang dat de bewijsvoering in fiscale boetezaken door de inspecteur kan steunen op verklaringen die in de strafvorderlijke sfeer met schending van het strafrechtelijk zwijgrecht en/of de cautieplicht ex art. 29 Sv van de boeteling zijn afgedwongen door bijvoorbeeld FIOD-ambtenaren (en aan de inspecteur worden doorgegeven). Zou de fiscale boeterechter dergelijke verklaringen voor het punitief bewijs toelaten, dan zou, in de gevallen waarin dit speelt, het (EVRM-) zwijgrecht worden uitgehouden.

### **17.5.2      Eigen toetsingskader belastingkamer HR voor strafrechtelijk onrechtmatig verkregen bewijs; tenzij art. 6 EVRM noopt tot bewijsuitsluiting**

De belastingkamer van de HR heeft een eigen toetsingskader ontwikkeld voor de toelaatbaarheid van bewijs afkomstig uit de strafvorderlijke sfeer. Wanneer de strafrechter dat bewijs van het strafproces uitsluit, dan acht de belastingkamer zich niet aan dat oordeel gebonden.

*Strafvorderlijk onrechtmatige bewijsverkrijging, maar niet jegens de betrokkene ('Schutznorm'): bruikbaar*

In het arrest van 1 juli 1992, nr. 26 331, overweegt de belastingkamer van de HR dat er geen rechtsregel bestaat die elk gebruik verbiedt van strafrechtelijk onrechtmatig verkregen bewijsmiddelen voor het vaststellen van de belastingschuld en voor het opleggen van een boete.<sup>98</sup> Het gebruik daarvan is in elk geval niet ongeoorloofd, wanneer het bewijs 'niet als

<sup>97</sup> Zie de voorlaatste noot.

<sup>98</sup> HR 1 juli 1992, BNB 1992/306 (m.nt. Den Boer); NJ 1994, 621. Zie nadien Hof Amsterdam 31 juli 2002, V-N 2002/61.1.1, waarin het hof overweegt dat voor het vaststellen van de uit de wet voortvloeiende belastingschuld en voor het opleggen van een verhoging, er geen rechtsregel bestaat die ieder gebruik verbiedt van strafrechtelijk onrechtmatig verkregen bewijs.

jegens de betrokkene op onrechtmatige wijze verkregen [kan] worden beschouwd'.<sup>99</sup> Deze formulering lijkt ontleend aan de jurisprudentie van de strafkamer van de HR.

*Strafrechtelijk onrechtmatige bewijsverkrijging jegens de betrokkene; 'zozeer indruistcriterium'*

De raad vervolgt dat wanneer het bewijs jegens de betrokkene op onrechtmatige wijze is verkregen, dat voor de inspecteur dan nog geen beletsel hoeft te zijn om daarvan gebruik te maken. Dan zal moeten worden beoordeeld of de inspecteur, door daarvan gebruik te maken, handelt in strijd met één of meer algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Het gebruik van het bewijs komt in het algemeen daarmee niet in strijd, wanneer de inspecteur zonder wettelijke belemmering daarvan kennis had kunnen nemen; ook indien de onrechtmatige handelingen van de vervolgende instanties niet hadden plaatsgevonden. Dan kan vooral worden gedacht aan bevoegdheidsuitoefening op grond van art. 47 e.v. AWR.

Het (belastend) gebruik van bewijsmiddelen waarvan de inspecteur zonder wettelijke belemmering kennis van had kunnen nemen, is slechts dan niet toegestaan, wanneer die zijn verkregen op een wijze die zozeer indruist tegen wat van een behoorlijk handelende overheid verwacht mag worden, dat dit gebruik onder alle omstandigheden ontoelaatbaar moet worden geacht.<sup>100</sup> In zijn conclusie bij het arrest van de belastingkamer van de HR van 27 februari 2004, nr. 37 465, merkt Wattel op dat dan sprake moet zijn van kwade trouw of bewuste schending van grondrechten. Op grond van dit strikte criterium wordt bewijs in fiscale (boete)procedures zelden uitgesloten.<sup>101</sup>

*HR 20 maart 2015, nr. 13/03959: bevestiging 'zozeer indruistcriterium'*

In zijn conclusie bij het arrest van 20 maart 2015, nr. 13/03959, meent Wattel dat de rechts- en wetsontwikkeling en de wenselijkheid van rechtseenheid zowel tussen strafrecht en punitief bestuursrecht als binnen het bestuursrecht, inmiddels ertoe nopen onderscheid te maken tussen enerzijds strafrecht en punitief bestuursrecht (zoals fiscale beboeting) en anderzijds niet-punitief bestuursrecht (zoals aanslagoplegging). De bestuursrechter zou bij zijn onrechtmatigheidsoordeel moeten aansluiten bij het onherroepelijke oordeel van de gespecialiseerde strafrechter.<sup>102</sup>

<sup>99</sup> Vgl. HR 13 december 1995, *BNB* 1996/144 (m.nt. Langereis). De enkele omstandigheid dat tijdens de huiszoeking aangetroffen documenten tegenover de gebruiker van het pand mogelijk onrechtmatig zijn verkregen, behoefde volgens de raad niet eraan in de weg te staan dat de inspecteur deze als bewijsmiddelen tegenover belanghebbende gebruikte. Zie eerder HR 23 september 1992, *BNB* 1992/387 (m.nt. Den Boer). Daarin oordeelt de raad dat het niet met algemene beginselen van procesrecht in strijd is dat de inspecteur in het geding brengt gegevens en inlichtingen, afkomstig van anderen dan de belastingplichtige zelf, die zijn verkregen in het kader van een tegen de belastingplichtige geopend strafrechtelijk opsporingsonderzoek, ook niet als het initiatief voor dat onderzoek is uitgegaan van de inspecteur.

<sup>100</sup> Tot begin jaren negentig van de vorige eeuw leken de belastingkamers bij de hoven en de raad zelf niet erg geneigd om strafrechtelijk onrechtmatig verkregen bewijs toe te laten in fiscale procedures. Zie bijvoorbeeld Hof Amsterdam 28 april 1989, *BNB* 1991/69 en HR 19 december 1990, *BNB* 1991/176.

<sup>101</sup> A-G Wattel, conclusie bij HR 27 februari 2004, *BNB* 2004/225 (m.nt. Zwemmer), pt. 4.12 e.v. Daarvan was onder meer sprake in het geschil dat aanleiding was voor het arrest van de belastingkamer van de HR van 9 september 1992, *BNB* 1992/367. Een verlof tot huiszoeking dat werd verleend nadat de FIOD het OM en de rechtbank had misleid, heeft volgens de raad tot gevolg dat de bij de huiszoeking in beslag genomen bescheiden zijn verkregen op een wijze die zozeer indruist tegen wat van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht, dat het gebruik van die bescheiden als bewijsmiddel door de inspecteur ontoelaatbaar moet worden geacht.

<sup>102</sup> A-G Wattel, conclusie bij HR 10 maart 2015, *V-N* 2015/16.6.

De belastingkamer ziet echter geen aanleiding om terug te komen van het zo-even genoemde 'zozeer indruiscriterium' ('verkregen op een wijze die zozeer indruist tegen wat van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht') en van de rechtspraak die aan de hand daarvan tot ontwikkeling is gekomen. De zeer terughoudende uitsluiting van strafrechtelijk onrechtmatig verkregen bewijs in belastingzaken, in gevallen waarin art. 6 EVRM daar niet toe dwingt, komt volgens de belastingkamer op een nog steeds adequate wijze tot uitdrukking in dat criterium.<sup>103</sup> Zodoende mag bewijsmateriaal dat door de strafrechter als onrechtmatig verkregen is aangemerkt, in beginsel worden gebruikt voor de belastingheffing en voor de boeteoplegging door de inspecteur.

*Verklaringen verkregen in strijd met het strafrechtelijk zwijgrecht: bewijsuitsluiting op grond van art. 6 EVRM?*

Voor deze studie is vooral van belang hoe een schending door toezichts- of opsporingsambtenaren van het strafrechtelijk zwijgrecht en/of de cautieplicht in art. 29 Sv, zich verhoudt tot het 'zozeer indruiscriterium'. Gelet op de strikte aard van dit criterium is op zichzelf goed voorstelbaar dat verklaringen die met schending van genoemde waarborgen van de verdachte zijn verkregen, niet steeds hoeven te worden uitgesloten voor het bewijs van de boeteoplegging.<sup>104</sup>

De verwijzing naar (dwingende) bewijsuitsluiting op grond van art. 6 EVRM in het zo-even genoemde arrest van 20 maart 2015 is echter aanleiding te vermoeden dat de belastingkamer, indachtig de door haar geformuleerde bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen ex art. 47, lid 1 AWR, de gelding van een absoluut gebruiksverbod zal aannemen voor verklaringen die met schending van art. 29 Sv van de (potentiële) boeteling zijn verkregen.<sup>105</sup> Niet valt in te zien waarom de belastingkamer een verschil zou (mogen) maken tussen bewijsuitsluiting van verklaringen op grond van art. 6 EVRM, naar gelang die verklaringen door de inspecteur of andere ambtenaren worden afgedwongen (vgl. de zaken *Shannon en Marttinen*)<sup>106</sup>. Bij ontoelaatbare inbreuken op het EVRM-zwijgrecht is de minimumwaarborg tegen gedwongen zelfbelasting bewijsuitsluiting.<sup>107</sup> Dit ongeacht of aan het 'zozeer indruiscriterium' is voldaan.

**17.5.3 Voorlopige slotsom: EVRM-zwijgrecht komt in fiscale boetezaken voldoende tot gelding**

De voorlopige slotsom op grond van vorenstaande is dat het EVRM-zwijgrecht in fiscale boetezaken voldoende tot gelding komt door het boeterechtelijk zwijgrecht voor zuivere boetevragen en de bewijsuitsluitingsregel van de belastingkamer van de HR voor verklaringen ex art. 47, lid 1 AWR. Bezien in samenhang hebben deze waarborgen immers tot gevolg dat boeteoplegging in belastingzaken hoogstens steunt op verklaringen die de boeteling vrijwillig heeft afgelegd. Resteert de vraag of de belastingkamer ook een

<sup>103</sup> HR 20 maart 2015, V-N 2015/16.6, r.o. 2.5.3 e.v.

<sup>104</sup> Anders Rb. Arnhem 23 september 2010, JV 2010/484 (m.aant. Jansen). Zie § 17.3.3.2 hiervoor.

<sup>105</sup> Omdat het EHRM een op art. 6 EVRM steunende cautieplicht aanneemt (zie § 10.4.2.2 hiervoor), zal dit verbod naar ik aanneem zowel (de schending van) het zwijgrecht in art. 29 Sv als de daarin vastgelegde cautieplicht betreffen.

<sup>106</sup> Zie § 6.5.5.2.3 hiervoor.

<sup>107</sup> Zie § 10.4.3.2.2 hiervoor.

(absoluut) gebruiksverbod aanneemt voor verklaringen die met schending van art. 29 Sv van de (potentiële) boeteling zijn verkregen. De Straatsburgse rechtspraak noopt hiertoe.

Voor het antwoord op de vraag of het EVRM-zwijgrecht in Nederlandse fiscale boetezaken voldoende tot gelding komt, zijn nog twee hierna te bespreken aspecten van belang, te weten de eventuele doorwerking van de omkering bewijslast in de samenloopproblematiek (zie § 17.8) en het gebruik door de inspecteur van bewijsvermoedens voor het bewijs van de beboetbare overtreding van een fiscaal voorschrift (§ 17.9). Omdat deze aspecten ook raken aan de vraag of in Nederlandse fiscale boetezaken het niet-meewerkrecht voldoende tot gelding komt, zal ik die aan het slot van dit hoofdstuk behandelen.

## **17.6      Bewijsuitsluiting van wilsafhankelijke bescheiden ex art. 47, lid 1, onder b AWR**

### **17.6.1    Inleiding**

Hiervoor in § 17.3 en 17.4 stond centraal de (dwang tot) zelfbelasting door het afleggen van een verklaring ex art. 47, lid 1, onder a AWR in relatie tot het zwijgrecht. Dwang tot zelfbelasting in fiscale boetezaken kan ook worden opgeroepen door de andere in afdeling 2, hoofdstuk VIII, van de AWR vastgelegde verplichtingen. Voor wat betreft de gedwongen afgifte van (bepaald) materiaal c.q. fysiek bewijs, waarop het niet-meewerkrecht betrekking heeft, komt in fiscale boetezaken alleen de inzageplicht ex art. 47, lid 1, onder b AWR concreet in beeld. Uit de dadelijk te bespreken rechtspraak volgt dat de HR aan het niet-meewerkrecht geringe betekenis toekent vanwege het (op het *Saunders*-criterium steunende) uitgangspunt dat boeken, bescheiden en andere gegevensdragers in aanleg wilsonafhankelijk materiaal vormen dat buiten het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting valt.

In dit onderdeel concentreer ik mij op de mogelijke betekenis van het recht tegen gedwongen zelfbelasting voor de verplichting tot het geven van inzage in (wilsafhankelijke) bescheiden ex art. 47, lid 1, onder b AWR. De eventuele betekenis van dit recht voor de andere in afdeling 2, hoofdstuk VIII, van de AWR vastgelegde bijkomende (informatie)verplichtingen dan de inlichtingen- en inzageplicht, is onderwerp van § 17.7 hierna.

## **17.6.2    Rechtspraak civiele kamer en belastingkamer HR over wilsafhankelijk materiaal**

### **17.6.2.1    Algemeen**

De rechtspraak van de HR over de mogelijke betekenis van het recht tegen gedwongen zelfbelasting voor de fiscale inzageplicht is in ontwikkeling. Hier zijn vooral drie arresten van belang die in hoofdstuk 16 al ter sprake kwam in het kader van de procedurele scheiding die de HR aanbrengt tussen de fiscale heffings- en sanctiesfeer. Die betreffen het arrest van de belastingkamer van de HR van 21 maart 2008, nr. 43 050, en de arresten van de civiele kamer van de HR van 12 juli 2013, nr. 12/01880, en 24 april 2015 nr. 14/02414. Terwijl de belastingkamer in 2008 impliciet rekening lijkt te houden met de toepasselijkheid van



het recht tegen gedwongen zelfbelasting op de inzageplicht ex art. 47, lid 1, onder b AWR, erkent de civiele kamer vijf jaar later uitdrukkelijk dat de gedwongen afgifte van wilsafhankelijk materiaal met dit recht in strijd kan komen. Twee jaar nadien geeft deze kamer (uitdrukkelijk) invulling aan het onderscheid tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk bewijsmateriaal.

#### 17.6.2.2 HR 21 maart 2008, nr. 34 050; impliciete erkenning niet-meewerkrecht?

Het arrest van 21 maart 2008, nr. 34 050<sup>108</sup>, kwam ter sprake in § 16.4.2 hiervoor (in het kader van de procedurele scheiding die de belasting- en civiele kamer aanbrengen tussen de heffings- en sanctiesfeer). Beperk ik mij tot de overwegingen van de belastingkamer die betrekking hebben op het onderscheid tussen wilsafhankelijke en wilsonafhankelijke bescheiden, dan kan daarover het volgende worden gezegd.

In reactie op het verweer van de belanghebbende dat Hof Amsterdam heeft miskend dat het gebruik voor de boetebeslissing van de door hemzelf verstrekte gegevens, afstuit op het door art. 6 EVRM gewaarborgde niet-meewerkrecht, overweegt de belastingkamer dat het EHRM in het arrest *Saunders* onderscheid heeft gemaakt tussen (bewijs)materiaal dat wel en dat niet zijn bestaan dankt aan de wil van de beschuldigde. De door belanghebbende aan de inspecteur verstrekte stukken met gegevens vormen wilsonafhankelijk materiaal. De stukken betreffen bovendien een rekening waarvan belanghebbende al buiten zijn eigen toedoen als rekeninghouder was geïdentificeerd, zodat de inspecteur het bestaan van die stukken mocht aannemen. De stukken, die niet van rechtstreeks belang zijn voor de vraag óf belanghebbende het beboetbare vergrijp heeft begaan, zijn door belanghebbende overgelegd nadat de inspecteur gespecificeerd had aangegeven welke bescheiden hij verlangde. In lijn met zijn uitspraak van 27 februari 2004, nr. 37 465 (waarin de samenloop van de fiscale inzageplicht en strafvervolgning aan de orde was), overweegt de belastingkamer dat gelet op het arrest *Saunders*, art. 6, lid 1 EVRM niet eraan in de weg staat dat ook in het kader van de beoordeling van de boeteoplegging rekening wordt gehouden met dergelijke door de inspecteur ten behoeve van de vaststelling van de belastingsschuld opgevraagde bescheiden, indien deze door de belastingplichtige zijn verstrekt. Hieraan doet volgens de belastingkamer niet af dat enige actieve participatie van de belastingplichtige – in het onderwerpelijke geval in de vorm van toezending van de stukken – is vereist.<sup>109</sup> Daarbij verwijst de raad naar § 59 van het arrest in de zaak *Jalloh*.<sup>110</sup>

Vervolgens overweegt de raad onder verwijzing naar de zaken *Allan*, *Jalloh* en *O'Halloran en Francis* dat bij de beoordeling van de vraag of het recht van de belanghebbende om zich niet te belasten is geëerbiedigd, ook de aard en mate van de op hem uitgeoefende

<sup>108</sup> HR 21 maart 2008, BNB 2008/159 (m.nt. Albert).

<sup>109</sup> R.o. 3.3.2.

<sup>110</sup> EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); *NJCM-Bulletin*, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen). Wat de HR met deze verwijzing voorstaat, wordt niet duidelijk. In genoemde r.o. overweegt het EHRM dat '[t]he applicant further argued that the administration of emetics had been aimed at intimidating and debasing him in disregard of his human dignity. The manner in which he had been forced to undergo a life-threatening medical intervention had been violent, agonising and humiliating. He had been degraded to the point of having to vomit while being observed by several police officers. Being in police custody, he had found himself in a particularly vulnerable position.'



dwang een rol spelen.<sup>111</sup> In het onderwerpelijke geval zijn de stukken met gegevens feitelijk verstrekt nadat de inspecteur in correspondentie had gewezen op de gevolgen die de wet verbindt aan het niet verschaffen van inlichtingen in het kader van de heffing van belastingen. De inspecteur hoefde geen gehoor te geven aan de eenzijdige mededeling van belanghebbende dat de gegevens alleen in dat kader werden verstrekt. Zelfs indien ervan zou worden uitgegaan dat gebruikmaking van die gegevens voor de boeteoplegging meebrengt dat de mededeling van de inspecteur omtrent de gevolgen van weigering mede moet worden opgevat als dwang in het kader van mogelijke boeteoplegging, dan kan immers nog niet worden gezegd dat de enkele verwijzing naar mogelijk op te leggen wettelijke sancties neerkomt op een 'coercion or oppression in defiance of the will of the accused' in de zin van de rechtspraak van het EVRM.<sup>112</sup>

Hoewel dit niet uitdrukkelijk uit het arrest volgt, lijkt de (in vergelijking tot eerdere arresten) uitgebreidere motivering van het oordeel dat de van belanghebbende gevraagde stukken *Saunders*-materiaal vormen, ingegeven door de nuancering van het EHRM van het *Saunders*-criterium in het dan gewezen arrest in de zaak *Jalloh* (naar welke zaak de belastingkamer ook verwijst). Hierin kan de impliciete erkenning van het niet-meewerkrecht als zelfstandig recht naast het zwijgrecht worden gelezen. In het arrest lijkt de belastingkamer althans rekening te houden met de mogelijkheid dat de fiscale inzageplicht in strijd met het recht tegen gedwongen zelfbelasting kan komen, wanneer het bestaan van de voor raadpleging ter inzage gevraagde documenten redelijkerwijs moet worden betwijfeld. De verstrekking ervan impliceert dan een verkapte verklaring omtrent hun bestaan (en daarmee – mogelijk – de erkenning van de overtreding van een wettelijk voorschrift). Het bewijs kan dan uitsluitend dankzij de van de verdachte gevorderde medewerking tot stand komen. Gelet op de zaken *Funke* en *J.B.* vallen dergelijke (wilsafhankelijk) documenten – en niet alleen de vraag naar dergelijke documenten – binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht. De belastingkamer lijkt de toepasselijkheid van dit recht in de onderwerpelijke uitspraak uit te sluiten door te overwegen dat de belanghebbende buiten zijn toedoen als rekeninghouder was geïdentificeerd, zodat de inspecteur het bestaan van de gevraagde stukken mocht aannemen, en hij belanghebbende (nadien) gespecificeerd om documenten had gevraagd.

Vorenstaande laat ruimte te denken dat de belastingkamer nog het oog heeft op een tweede situatie waarin zij rekening houdt met de erkenning van het niet-meewerkrecht, namelijk die waarin de verdachte in het kader van de inzageplicht *ruime* medewerking moet verlenen. Dit gelet op zijn overweging dat 'enige actieve participatie' van de belanghebbende (in casu in de vorm van toezending van de op de voet van art. 47, lid 1, onderdeel b AWR gevraagde stukken) niet met zich meebrengt dat niet langer sprake is van *Saunders*-materiaal.<sup>113</sup> Of de mate van verlangde medewerking in de opvatting van de belastingkamer van belang is voor de gelding van het niet-meewerkrecht, moet echter om twee redenen ernstig worden betwijfeld. De eerste is dat de belastingkamer met de zojuist genoemde overweging het

111 Dit lijkt inconsistent met de eerdere verwijzing van de raad naar het *Saunders*-criterium, in zoverre dat dit criterium steunt op de aard van het materiaal respectievelijk de *geringe* mate van dwang waarmee dat materiaal gewoonlijk van de verdachte wordt verkregen. Zie. § 7.4.3.3.1 hiervan.

112 R.o. 3.3.2-3.3.3.

113 R.o. 3.3.2.

oog lijkt te hebben op 's Hofs overweging in de zaak *Jalloh*, dat de gedwongen afgifte van direct belastend bewijs, over het bestaan waarvan niet hoeft te worden getwijfeld, binnen de beschermingsomvang van het niet-meewerkrecht valt, mits de mate van dwang die bij de verkrijging ervan op de verdachte wordt uitgeoefend groter is dan gewoonlijk het geval is bij de verkrijging van *Saunders*-materiaal.<sup>114</sup> In deze overweging gaat het om de mate van dwang tot zelfbelasting en niet om de mate van verlangde activiteit van de verdachte.

Misschien belangrijker is dat de mate van verlangde activiteit niet van invloed is op de vaststelling of stukken al dan niet wilsafhankelijk zijn (in de zin van: verklarend of niet). Uit het meer genoemde arrest van de civiele kamer van de HR van 12 juli 2013, nr. 12/01880, volgt (uitdrukkelijk) dat het onderscheid tussen wilsonafhankelijk en wilsafhankelijk materiaal bepalend is voor de gelding van het niet-meewerkrecht (en ook dat de mate van dwang die bij de verkrijging van wilsafhankelijk materiaal op de betrokkene wordt uitgeoefend bepalend is voor de schending van dat recht).<sup>115</sup>

#### 17.6.2.3 HR 16 november 2012, nr. 12/00967; bevestiging *Saunders-criterium na Chambaz*

Het arrest van de belastingkamer van de HR van 16 november 2012, nr. 12/00967<sup>116</sup>, is gewezen na de zaak *Chambaz* en betreft evenals het arrest van 21 maart 2008 een *KBLux* zaak. In r.o. 4.8.3 van dit arrest verwerpt de belastingkamer het argument van zelfbelasting, omdat geen sprake is van (bewijs)materiaal dat zijn bestaan dankt aan de wil van de beschuldigde. Daarbij verwijst de raad naar r.o. 3.3.2 van de uitspraak van 21 maart 2008. In zijn noot onder de uitspraak wijst Albert erop dat in de literatuur is gespeculeerd over de vraag of de HR op genoemde r.o. zou moeten terugkomen, omdat deze in strijd zou zijn met het arrest van het EHRM in de zaak *Chambaz*.<sup>117</sup> Als de raad daarin aanleiding had gezien om zijn uitspraak van 21 maart 2008 bij te stellen (of als hij bijstelling open had willen laten), had het voor de hand gelegen dat hij r.o. 4.8.3 – een overweging ten overvloede – achterwege had gelaten.<sup>118</sup>

#### 17.6.2.4 HR 12 juli 2013, nr. 12/01880; erkenning niet-meewerkrecht door civiele kamer

Terwijl in het arrest van 21 maart 2008, nr. 43 050, al wel de impliciete erkenning in belastingzaken van het niet-meewerkrecht met betrekking tot wilsafhankelijk materiaal kan worden gelezen<sup>119</sup>, volgt uit het arrest van de civiele kamer van de HR van 12 juli, nr. 12/01880, uitdrukkelijk dat bewijsmateriaal waarvan het bestaan afhankelijk is van de wil van de belastingplichtige, weliswaar mag worden afdgedwongen voor heffingsdoeleinden, maar dat dit materiaal zal worden verstrekt met de restrictie dat het slechts zal worden gebruikt ten behoeve van de belastingheffing.<sup>120</sup> Zou dit materiaal toch voor punitieve

114 EHRM 11 juli 2006 (*Jalloh t. Duitsland*), NJ 2007, 226 (m.nt. Schalken); NJCM-Bulletin, jrg. 32 (2007) (m.nt. Van Kempen), § 113-115. Zie § 7.3.3.1 hiervoor.

115 Zie het volgende onderdeel.

116 HR 16 november 2012, BNB 2013/29 (m.nt. Albert).

117 Daarbij verwijst Albert naar NTFR 2012/1225 (met comm. Hendriks), FED 2012/77 (met aant. Thomas), AB 2012/323 (met nt. Barkhuysen en Van Emmerik).

118 Albert, noot onder HR 16 november 2012, BNB 2013/29, pt. 6.

119 Zie § 17.6.2.2 hiervoor.

120 HR 12 juli 2013, BNB 2014/101 (m.nt. Van Eijnsden); NJ 2013, 435 (m.nt. Zwemmer).

doeleinden worden gebruikt (door de inspecteur of het OM), dan dient de belastingrechter of de strafrechter te bepalen welk gevolg aan dat gebruik moet worden verbonden. Zie over dit arrest eerder § 16.4.2.

Omdat het arrest is gewezen in een samenstelling van raadsheren uit de civiele, belasting- en de strafkamer, moet worden aangenomen dat ook de belasting- (en straf)kamer van de HR (als boete- en strafrechter) het niet-meewerkrecht toepasselijk verklaren op wilsafhankelijk materiaal.<sup>121</sup>

Ik merk nu al op dat uit zijn overwegingen niet volgt wat de raad onder wilsafhankelijk materiaal verstaat (partijen streden ook niet over de wils(on)afhankelijkheid van het gevorderde materiaal)<sup>122</sup>, laat staan dat het arrest duidelijkheid verschaft over welk van de belastingplichtige gevorderd materiaal uitsluitend mag worden gebruikt voor de belastingheffing. De civiele kamer lijkt met het begrip 'wilsafhankelijk materiaal' het oog te hebben op zowel verklaringen als (bepaald) fysiek bewijs, zoals (bepaalde) bescheiden. Zie het slot van § 17.6.2.6.1 hierna.

#### 17.6.2.5 HR 8 augustus 2014, nr. 13/00933; erkenning niet-meewerkrecht door belastingkamer

Voor wat betreft de belastingkamer van de HR wordt dit laatste bevestigd in het arrest van 8 augustus 2014, nr. 13/00933, betreffende de verhouding tussen de informatiebeschikking ex art. 52a AWR (met risico van omkering van de bewijslast) en het niet-meewerkrecht.<sup>123</sup> Voor zover hier van belang overweegt de belastingkamer dat het EHRM in *Saunders* heeft overwogen dat het verbod op gedwongen zelfincriminatie samenhangt met het zwijgrecht, wat meebrengt dat dit verbod zich niet uitstrekt tot het gebruik in strafzaken van bewijsmateriaal dat weliswaar onder dwang is verkregen, maar bestaat onafhankelijk van de wil van de verdachte. Uit latere rechtspraak van het Hof blijkt volgens de belastingkamer niet dat het van dit uitgangspunt is teruggekomen. Zou het gevraagde materiaal in handen van de inspecteur komen en mede worden gebruikt voor doeleinden van fiscale beboeting (door de inspecteur) of strafvervolgning (door het OM), dan komt het oordeel over de vraag in hoeverre het gaat om wilsafhankelijk materiaal en over de vraag welk gevolg moet worden verbonden aan schending van de uit het EVRM voortvloeiende restrictie met betrekking tot het gebruik van wilsafhankelijke informatie voor sanctiedoeleinden, toe aan de rechter die over de beboeting of bestraffing beslist.<sup>124</sup>

#### *Bewijsuitsluiting wilsafhankelijk materiaal*

De belastingkamer voegt nog toe, dat de inspecteur bij het geven van de informatiebeschikking niet verplicht is te vermelden dat wilsafhankelijk materiaal niet voor bestraffing zal worden gebruikt. Dat geldt ook voor de belastingrechter in een procedure die (enkel)

121 Zie A-G Wattel, conclusie bij HR 25 oktober 2013, NJ 2013, 559 (m.nt. Zwemmer), pt. 1.4. Wattel meent dat de boeterechter en de strafrechter op grond van art. 6 EVRM, alsmede de rechtszekerheids- en vertrouwensbeginselen, aan de onderwerpelijke beslissing van de civiele kamer gebonden zijn.

122 Vgl. A-G Wattel, conclusie bij HR 24 april 2015, RvdW 2015/606, pt. 7.3.

123 HR 8 augustus 2014, BNB 2014/206 (m.nt. Van Eijdsen).

124 R.o. 2.5-2.7.

over een informatiebeschikking gaat.<sup>125</sup> Het een en ander laat onverlet dat wilsafhankelijk bewijsmateriaal niet voor bestraffing mag worden gebruikt en dat uiteindelijk de rechter die over de hoofdzaak beslist, hierop moet toezien.<sup>126</sup>

Wat de hieruit volgende bewijsuitsluitingsregel – mij dunkt dat de HR met de gegeven restrictie omtrent niet-punitief gebruik (uitdrukkelijker dan in het arrest van 12 juli 2013, nr. 12/01880) daarop aanstuurt – voor wilsafhankelijk materiaal precies behelst, is nog niet duidelijk. Het ligt voor de hand dat de meer genoemde bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen daarvoor model zal staan. Sterker, waarschijnlijk valt die daarmee samen. Zie hierover nader § 17.6.2.6.2 hierna.

#### 17.6.2.6 HR 24 april 2015, nr. 14/02414; (niet-)bestaand fysiek materiaal

##### 17.6.2.6.1 Inleiding

In het arrest van 24 april 2015, nr. 14/02414, betreffende een vordering van de Belastingdienst tot het verstrekken van gegevens en inlichtingen door een (vermeende) rekeninghouder bij de KBLux<sup>127</sup>, herhaalt de civiele kamer van de HR haar overweging uit het arrest van 12 juli 2013, nr. 12/01880, dat als de inspecteur of het OM wilsafhankelijk materiaal in weerwil van de door de voorzieningenrechter gegeven restrictie toch voor punitieve doeleinden gebruikt, de belastingrechter of de strafrechter dient te bepalen welk gevolg aan dat gebruik moet worden verbonden. Ten opzichte van eerdere arresten is een nieuw element dat de civiele kamer ingaat op de door A-G Wattel bij het onderhavige arrest opgeworpen vraag, welke rechter dient te bepalen welk van de betrokkene gevorderd bewijs als wilsafhankelijk kan worden gekwalificeerd en (dus) onder de zojuist genoemde restrictie valt (zie § 17.6.2.6.2). Een tweede nieuw element is dat de civiele kamer van de HR ten opzichte van het arrest van 12 juli 2013, nr. 12/01880, uitdrukkelijk(er) inzicht verschaft in het onderscheid tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk materiaal (§ 17.6.2.6.3).

##### *'Materiaal'-begrip; gegevens, inlichtingen en bescheiden*

Ik merk nu al op dat uit het onderhavige arrest (en mogelijk al eerder uit het arrest van de civiele kamer van 12 juli 2013, nr. 12/01880), duidelijk lijkt te volgen dat de HR met het begrip wilsafhankelijk materiaal niet alleen het oog heeft op documenten en andere bescheiden, maar ook op gegevens en inlichtingen in de zin van art. 47 AWR. Zie buiten belastingzaken het arrest van de civiele kamer van de HR van 24 januari 2014, nr. 13/02780, betreffende de inbewaringstelling van een gefailleerde die weigert inlichtingen te verschaffen aan de curator.<sup>128</sup> Daarin overweegt de raad dat de inlichtingen die de gefailleerde op grond van art. 105 Fw aan de curator moet verstrekken ten behoeve van de afwikkeling van het faillissement, wilsafhankelijk materiaal zijn in de zin van zijn arrest van 12 juli 2013, nr. 13/02780.

<sup>125</sup> Anders dan de dwangsom is de omkering immers geen 'method of coercion or oppression' (zie § 14.3.2.1.4 hiervoor). Dwang gaat wel uit van de achterliggende, onder meer met omkering bedreigde informatieverplichtingen.

<sup>126</sup> R.o. 2.6.

<sup>127</sup> HR 24 april 2015, RvdW 2015/606.

<sup>128</sup> HR 24 januari 2014, NJ 2014/70.

Omdat inlichtingen, zijnde verklaringen voor de toepassing van het EVRM-zwijgrecht<sup>129</sup>, geen materiaal (in de zin van: fysiek, stoffelijk van aard) zijn, zou ik er de voorkeur aan geven om, zoals ik in deze studie doe, gegevens en inlichtingen (verklaringen) en wilsafhankelijk(e) bescheiden (fysiek materiaal) samen aan te duiden als wilsafhankelijk bewijs. Temeer omdat het EHRM een onderscheid maakt tussen verklaringen ('statements') en fysiek bewijs ('real evidence').<sup>130</sup>

#### 17.6.2.6.2 Welke rechter bepaalt welk bewijs wilsafhankelijk is (en onder de restrictie valt)?

In zijn conclusie bij het onderhavige arrest werpt A-G Wattel de vraag op welke rechter dient te bepalen welk van de betrokkene gevorderd bewijs als wilsafhankelijk kan worden gekwalificeerd en (dus) onder de restrictie uit het arrest van 12 juli 2013, nr. 12/01880, valt.<sup>131</sup> In afwijking van dit laatste arrest en het arrest van 8 augustus 2014, nr. 13/00933, is Wattel van mening dat de kortgeding- ofwel voorzieningenrechter en niet de (eventueel) later oordelende boete- of strafrechter moet aangeven welk van het gevorderde materiaal wilsafhankelijk is. Uit het arrest van de civiele kamer van de HR van 24 januari 2014, nr. 13/02780, zou volgen dat ook de raad van oordeel is dat duidelijk moet zijn op welk bewijsmateriaal de restrictie betrekking heeft, aldus Wattel.<sup>132</sup>

In aanvulling hierop meent A-G Langemeijer in zijn conclusie bij het arrest van 24 april 2015, nr. 13/05136 (eveneens betreffende vorderingen van de Belastingdienst om informatie over tegoeden in het buitenland te verstrekken), dat als de betrokkene ten tijde van de afgifte van het gevorderde materiaal niet weet of dat later al dan niet als bewijs tegen hem kan worden gebruikt, alle bewijs dat onder dreiging van een dwangsom is verstrekt als wilsafhankelijk (en dus onbruikbaar voor het punitief bewijs) moet worden aangemerkt.<sup>133</sup>

#### *HR: kortgeding- en executierechter dienen vraag naar de aard van het materiaal te beantwoorden*

De civiele kamer van de HR houdt in het onderhavige arrest vast aan haar opvatting uit het arrest van 12 juli 2013, nr. 12/01880, dat als de inspecteur of het OM wilsafhankelijk materiaal in weerwil van de door de voorzieningenrechter gegeven restrictie toch voor

129 Vgl. § 17.3.1.2.1 hiervoor met betrekking tot het begrip 'inlichtingen' in art. 47, lid 1, onder a AWR in relatie tot het (rechtstreeks op art. 6 EVRM steunende) boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb.

130 Zie onder meer § 7.1 hiervoor.

131 A-G Wattel, conclusie bij HR 24 april 2015, RvdW 2015/606, pt. 6.1.

132 Pt. 6.7. In het arrest van 24 januari 2014, NJ 2014/70, overweegt de civiele kamer dat de inlichtingen die de gefailleerde op grond van art. 105 Fw aan de curator moet verstrekken ten behoeve van de afwikkeling van het faillissement, wilsafhankelijk materiaal zijn in de zin van haar arrest van 12 juli 2013, nr. 13/02780. Zij doet vervolgens de zaak zelf af door te bepalen dat die inlichtingen alleen daarvoor gebruikt mogen worden. Omdat inlichtingen ofwel verklaringen steeds wilsafhankelijk zijn, kan worden betwijfeld of uit het arrest volgt dat de civiele kamer van oordeel is dat duidelijk moet zijn op welk materiaal (= verklaringen en fysiek bewijs; zie het slot van het vorige onderdeel) de garantie betrekking heeft, zoals Wattel meent.

133 A-G Langemeijer, conclusie bij HR 24 april 2015, RvdW 2015/609, pt. 2.12. De betrokkene blijft dan nog wel in onzekerheid verkeren over wat er gebeurt met indirect verkregen bewijs op basis van het afgedwongen materiaal. Omdat het oordeel van de kortgedingrechter uitsluitend het toekomstige gebruik van de direct gevorderde informatie betreft, kan die rechter over dat gebruik geen uitspraak doen, aldus Langemeijer (pt. 2.10).

punitieve doeleinden gebruikt, de belastingrechter of de strafrechter dient te bepalen welk gevolg aan dat gebruik moet worden verbonden. Die rechter kan – achteraf – ten volle beoordelen of en in hoeverre dit gebruik is toegelaten in het licht van de uit art. 6 EVRM voortvloeiende waarborgen, waaronder het nemo tenetur-beginsel.<sup>134</sup> Wel verduidelijkt de raad in r.o. 3.7.4 dat de betrokkene de vraag naar de aard van het materiaal in het geding voor de voorzieningenrechter aan de orde kan stellen en die rechter daarop moet antwoorden. Voor zover de betrokkene in dat geding een ontoereikend verweer voert, dan wel sprake is van omstandigheden die pas na het kort geding blijken, dan kan hij die vraag opnieuw aan de orde stellen in de zogenoemde executiefase (betreffende het verbeuren van een opgelegde dwangsom wegens niet-medewerking). Ook in die fase rusten de stelplicht en bewijslast van de beschikbaarheid van het materiaal op de Staat. De executierechter heeft bij de beoordeling van een en ander een eigen verantwoordelijkheid en is niet gebonden aan het oordeel van de rechter die afgifte heeft gelast, aldus de raad.

*Eigen opvatting: invloed van jurisprudentiële bewijsuitsluitingsregel voor wilsafhankelijke bescheiden*

Uit de Straatsburgse rechtspraak kan worden afgeleid dat, zolang er geen toereikende (wettelijke of jurisprudentiële) bewijsuitsluitingsregel is in de sanctieprocedure waarop de meewerkplichtige zijn processtrategie kan afstemmen, de kortgedingrechter die een vordering tot inzage in bescheiden in de heffingssfeer toekent inhoud zal moeten geven aan het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Aanleiding voor twijfel is de ontvankelijkheidsbeslissing in de zaak *Van Weerelt*. Daarin lijkt het EHRM uitdrukkelijk de mogelijkheid open te laten dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting in de sanctiesfeer zelf wordt gewaarborgd, doordat de boete- of strafrechter wilsafhankelijk bewijs dat onder dreiging van een civiele dwangsom voor heffingsdoeleinden is verkregen, voor het punitief bewijs uitsluit.<sup>135</sup>

De HR is als hoogste boete- en strafrechter nog niet geroepen om zich uit te laten over het bestaan van een (absoluut) bewijsverbod (mede) voor wilsafhankelijke bescheiden (en ander fysiek materiaal), dat samenvalt of althans vergelijkbaar is met het bewijsverbod dat volgt uit de jurisprudentiële bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen ex art. 47, lid 1 AWR. Wel lijkt de HR met de meer genoemde restrictie uit het arrest van 12 juli 2013, nr. 12/01880, op een dergelijke bewijsuitsluitingsregel aan te sturen. Zie nadien meer uitdrukkelijk het arrest van de belastingkamer van de HR van 8 augustus 2014, nr. 13/00933, dat in § 17.6.2.5

<sup>134</sup> R.o. 3.7.6.

<sup>135</sup> Zie § 10.4.3.2.2 hiervoor. De beslissing biedt mijns inziens geen steun aan de opvatting van Wattel en Langemeijer, dat de dwangsomrechter moet aangeven welke bescheiden van het punitief bewijsgebruik worden uitgesloten, nu het Hof kennelijk van opvatting is dat de door de HR geformuleerde (algemene) restrictie betreffende het gebruik van wilsafhankelijk materiaal, het risico van gedwongen zelfbelasting bij voorbaat wegneemt.

ter sprake kwam.<sup>136</sup> Omdat de minimumwaarborg tegen gedwongen zelfbelasting in Straatsburg bewijsuitsluiting is<sup>137</sup>, is voorzienbaar dat de HR, zodra hij daartoe geroepen wordt, naast verklaringen ook wilsafhankelijke bescheiden voor het bewijs van de boete- of strafoplegging zal uitsluiten. Dit ongeacht een eventuele door de kortgedingrechter te geven restrictie omtrent het bewijsgebruik.<sup>138</sup> Dan is in punitieve belastingzaken sprake van een bewijsuitsluitingsregel voor wilsafhankelijk bewijs (= verklaringen en bescheiden).<sup>139</sup>

Omdat bescheiden (anders dan verklaringen) niet steeds wilsafhankelijk zijn in de zin van het *Saunders*-arrest, kan wel de vraag worden gesteld of dan sprake is van een voor de verdachte kenbare, gebiedende regel waarop de betrokkene in het concrete geval zijn processtrategie effectief kan afstemmen, zoals het EHRM lijkt te eisen; zie § 17.4.3 hiervoor betreffende (de houdbaarheid van) de jurisprudentiële bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen.<sup>140</sup> Voor een bevestigend antwoord pleit dat in de zo-even genoemde zaak *Van Weerelt* de onzekerheid betreffende de (wilsafhankelijke) aard van de van de klager onder dreiging van een civiele dwangsom gevorderde bescheiden geen (zichtbare) rol speelt.<sup>141</sup> Misschien belangrijker is dat de civiele kamer van de HR deze onzekerheid in het onderhavige arrest lijkt af te dekken, door – naar ik aanneem: in reactie op wat A-G Wattel ter zake meent (zie hiervoor) – te verduidelijken dat de betrokkene de vraag naar de aard van het materiaal in het geding voor de voorzieningen- en executierechter aan de orde kan stellen en die rechters daarop moeten antwoorden.

#### 17.6.2.6.3 Staat moet bestaan en beschikbaarheid materiaal aannemelijk maken

Ten opzichte van eerdere arresten van de HR verschaft de civiele kamer in het onderhavige arrest uitdrukkelijk(er) inzicht in het onderscheid tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk materiaal. In r.o. 3.7.3 overweegt zij dat het onderscheid tussen wilsafhankelijk materiaal en wilsonafhankelijk materiaal geen rol speelt voor zover het materiaal wordt

136 In de literatuur is erop gewezen dat de boeterechter voor de beoordeling van de gevolgen van niet-naleving van de restrictie mogelijk zal willen aansluiten bij het 'zozeer indruistcriterium' uit *BNB* 1992/306 (zie § 17.5.2 hiervoor hiervoor). Zie S.M.C. Nuyten in pt. 9 van haar noot onder HR 12 juli 2013, *JOR* 2013 afl. 12, met verwijzing naar R. Stijnen, *Rechtsbescherming tegen bestraffing in het strafrecht en het bestuursrecht*, Deventer 2011, p. 640 e.v. Mijns inziens worden hier twee aspecten met elkaar verward, namelijk uitsluiting in de fiscale heffings- en boetesfeer van strafrechtelijk onrechtmatig verkregen bewijs enerzijds en bewijsuitsluiting vanwege schending van het in art. 6 EVRM gelezen niet-meewerkrecht anderzijds. Zie ter zake § 17.5.2 hiervoor (inzake strafrechtelijk onrechtmatig verkregen bewijs).

137 Zie § 17.5.2 hiervoor. Daarin stelde ik hetzelfde betreffende strafrechtelijk onrechtmatig verkregen verklaringen. Deze minimumgrens sluit overigens in zich de mogelijkheid dat de HR (als boete- en strafrechter) in plaats van bewijsuitsluiting 'kiest' voor vernietiging van de boetebeschikking dan wel niet-ontvankelijkheid van het OM als sanctie op niet-naleving van de meer genoemde restrictie. Ook aan deze sancties kan de boeteling of verdachte immers de door het EHRM verlangde zekerheid ontlenen dat het gevorderde wilsafhankelijke materiaal niet voor het punitief bewijs worden gebruikt.

138 Zie het slot van § 17.5.2.5 hiervoor.

139 Uit de ontvankelijkheidsbeslissing in de zaak *Van Weerelt* (EHRM 9 juli 2015, nr. 784/14 (*Van Weerelt t. Nederland*), V-N 2015/38.5) lijkt te volgen dat, naast een door de civiele kortgedingrechter te geven gebruiksrestrictie, herstel van een inbreuk op het recht tegen gedwongen zelfbelasting in de latere boete- of strafprocedure (door bewijsuitsluiting) volstaat om het recht tegen gedwongen zelfbelasting te waarborgen. Zie eerder § 10.4.3.2.2.

140 Hierachter gaat schuil de vraag of de invulling die de civiele kamer geeft aan het onderscheid tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk materiaal spoort met de Straatsburgse rechtspraak ter zake. Zie hierover het volgende onderdeel.

141 EHRM 9 juli 2015, nr. 784/14 (*Van Weerelt t. Nederland*) (ontv.besl.), V-N 2015/38.5.



gevorderd voor de belastingheffing. De omstandigheid dat art. 47 AWR een ieder verplicht om de inspecteur 'de gegevens en inlichtingen te verstrekken die voor de belastingheffing te zijnen aanzien van belang kunnen zijn' brengt echter nog niet mee dat de Staat in een civielrechtelijk kort geding tegen de betrokkene op straffe van verbeurte van dwangsommen aanspraak kan maken op die gegevens en inlichtingen in gevallen waarin de Staat onvoldoende aanknopingspunten verschaft om aannemelijk te achten dat de betrokkene die gegevens en inlichtingen daadwerkelijk kan verstrekken. Vorderingen tot het verstrekken van dergelijke gegevens en inlichtingen zijn niet toewijsbaar, aldus de civiele kamer, voor zover zij onvoldoende zijn onderbouwd of een zogenoemde 'fishing expedition' inhouden. Dat is niet anders indien die vorderingen alleen voor heffingsdoeleinden zijn ingesteld. De Staat zal derhalve aannemelijk moeten maken dat het gevorderde materiaal bestaat en dat de belastingplichtige daarover de beschikking heeft of, met de van hem redelijkerwijs te verwachten inspanning, kan verkrijgen.

In r.o. 3.8.2 van het arrest overweegt de civiele kamer nog dat de kwalificatie van materiaal als 'wilsonafhankelijk' dan wel 'wilsafhankelijk' – welk onderscheid samenhangt met het zwijgrecht – is verbonden aan de aard van het materiaal, dat wil zeggen of het in fysieke zin onafhankelijk van de wil van de betrokkene 'bestaat'. Het hof Amsterdam heeft ten onrechte de wils(on)afhankelijkheid van de gevorderde bescheiden gekoppeld aan het antwoord op de vraag of die bescheiden zonder medewerking van de betrokkene kunnen worden verkregen. Deze verbinding maakt het onderscheid dat is gemaakt in het arrest van 12 juli 2013, nr. 12/01880, en in het arrest *Saunders* zinledig, aangezien het afgeven van bescheiden op grond van een veroordeling in kort geding nimmer zonder medewerking van de betrokkene kan plaatsvinden, aldus de civiele kamer.

*HR zoekt aansluiting bij het toepassingsbereik van art. 47 AWR; 'fishing expeditions'*

Uit voorafgaande arresten van de belastingkamer van de HR kan al wel worden afgeleid dat de raad onder wilsafhankelijk materiaal niet bescheiden begrijpt, waarvan de inspecteur het bestaan (redelijkerwijs) mag aannemen.<sup>142</sup> Zo overweegt de belastingkamer in het arrest van 21 maart 2008, nr. 43 050, dat de inspecteur het bestaan van de van de belanghebbende gevraagde stukken mocht aannemen.<sup>143</sup> Zie eerder ook het arrest van 27 juni 2001, nr. 35 889, waarin de belastingkamer in het kader van het gebruik van de door de inspecteur gevraagde bescheiden erop wijst dat uit de uitspraak van het hof 's-Hertogenbosch en de stukken van het geding niet blijkt dat de belanghebbende in die zaak het bestaan ervan had ontkend.<sup>144</sup>

Ten opzichte van eerdere arresten is een nieuw element dat de civiele kamer voor het 'bestaan' van het materiaal in r.o. 3.7.3 aansluiting lijkt te zoeken bij het toepassingsbereik van art. 47 AWR. Wil een vordering op grond van art. 47 AWR een verplichtend karakter hebben, dan moet de Staat, ter voorkoming van een 'fishing expedition', aannemelijk maken dat het gevraagde materiaal bestaat en ook dat de meewerkplichtige daadwerkelijk in staat is om dat materiaal te verstrekken. Dit vereist naar mijn oordeel een vordering die

<sup>142</sup> Zie § 5.3.3 hiervoor.

<sup>143</sup> Zie § 17.6.2.2 hiervoor.

<sup>144</sup> HR 27 juni 2001, *BNB* 2002/27 (m.nt. Feteris), r.o. 3.5. Dit arrest kwam ter sprake in § 16.4.2. Ik breng in herinnering dat ook Funke het bestaan van de gevorderde bescheiden niet had ontkend (zie § 4.2.1 hiervoor).



voldoende onderbouwd/gemotiveerd en concreet/gespecificeerd is.<sup>145</sup> Als de Staat hierin slaagt, dan betreft het gevorderde kennelijk materiaal dat onafhankelijk van de wil van de betrokkene bestaat. De stap naar de beschikbaarheid ervan voor de verdachte is dan al snel gemaakt.<sup>146</sup>

Wanneer deze lezing van r.o. 3.7.3 en 3.8.2 juist is, dan speelt de wilsproblematiek in Nederlandse punitieve belastingzaken mijns inziens alleen bij – kort gezegd – speculatieve vorderingen die (om die reden) buiten het toepassingsbereik van art. 47 AWR vallen (en dus geen verplichtend karakter hebben).<sup>147</sup> Omgekeerd geldt dan dat bevoegdlijk gedane vorderingen van de Staat om bescheiden te verstrekken, geen wilsafhankelijk materiaal betreffen (en dus voor het punitief bewijs mogen worden gebruikt). Bezien in samenhang zou het niet-meewerkrecht in punitieve belastingzaken dan inhoudsloos zijn, in die zin, dat de betrokkene, uitgaande van een bevoegdlijk gedane informatievordering, moet meewerken en niet wordt toegekomen aan bewijsuitsluiting van wilsafhankelijke bescheiden.<sup>148</sup> Bovendien zou een restrictie omtrent bewijsgebruik op het moment dat het van de verdachte in een kortgedingprocedure wordt afgedwongen, onder omstandigheden overbodig zijn.<sup>149</sup>

Ik deel niet de kritiek die Zwemmer uit in zijn noot onder het arrest van 24 april 2015, nrs. 14/02416 en 14/02686 (welk arrest nauw verwant is met het onderhavige arrest met nr. 14/02414), namelijk dat de HR daarin niet ingaat op de op het arrest *Saunders* gevolgde jurisprudentie, maar volstaat met een verwijzing naar dat arrest (dat als zodanig geen betrekking had op opgevraagde bankgegevens) en zijn eigen arrest van 12 juli 2013, nr. 12/01880.<sup>150</sup> De civiele kamer houdt mijns inziens wel degelijk rekening met die jurisprudentie, maar zij kiest ervoor om bij de uitleg en toepassing ervan (of meer precies: de invulling van het onderscheid tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk materiaal) aansluiting te zoeken bij de reikwijdte van art. 47 AWR c.q. speculatieve informatievorderingen die daarbuiten vallen. Mij dunkt dat deze opvatting voldoende strookt met de door Zwemmer genoemde zaken *J.B., Chambaz* en *Choudhary*. Althans, in de ruim aanvaarde lezing dat het bestaan c.q. de beschikbaarheid van de gevorderde bescheiden beslissend criterium is voor het

145 Zie § 13.6.3.2 hiervoor. Daarin heb ik het toepassingsbereik van art. 47 AWR bepaald en geordend.

146 Onder omstandigheden kan de betrokkene zich nog beroepen op overmacht (zie § 13.6.3.3 hiervoor betreffende het wettelijk bezitsvermoeden van art. 54 AWR).

147 Een interessante vraag is nog wel of de betrokkene nemo tenetur-bescherming heeft als hij (ten onrechte) in de veronderstelling verkeert dat een speculatieve vordering een verplichtend karakter heeft. Voor een bevestigend antwoord pleit dat de notie van dwang in Straatsburg een 'substantive' karakter heeft en niet alleen wordt opgeroepen door een met sancties bedreigde wettelijke meewerkplicht (zie § 9.3 e.v. hiervoor). Dit los van de (overige) omstandigheden respectievelijk de stelplicht en de bewijslast van de betrokkene die zich op het niet-meewerkrecht (als bewijsuitsluitingsgrond) beroept.

148 Dit sluit niet uit dat de bescheiden op andere gronden dan hun wilsafhankelijke aard van het (punitief) bewijs moeten worden uitgesloten (vgl. § 5.2 hiervoor betreffende strafrechtelijk onrechtmatig verkregen bewijs).

149 De kortgedingrechter zou dan immers bij een toereikend verweer en het ontbreken van omstandigheden die pas na het kort geding blijken (zie § 17.6.2.6.2 hiervoor) duidelijkheid verschaffen over de aard van de bescheiden, in die zin, dat als hij een vordering om bescheiden te verstrekken toewijsbaar acht, die bescheiden kennelijk wilsonafhankelijk zijn (en andersom).

150 HR 24 april 2015, *NJ* 2015/265 (m.nt. Zwemmer), pt. 2.

al dan niet wilsafhankelijke karakter daarvan.<sup>151</sup> Het arrest wekt bij mij dan ook niet de indruk dat de HR de waarborgen van art. 6 EVRM enger interpreteert dan het EHRM doet.<sup>152</sup>

*Aannemelijk maken bestaan en beschikbaarheid materiaal; Rb. Den Haag 11 juni 2015, nr. C-09-461778-HA ZA 14-322*

Ook als er wel (enig) licht zou zitten tussen vangnetexpedities en onbevoegdlijk handelen als voormeld, dan blijft staan dat 'het verschaffen van aanknopingspunten om aannemelijk te achten dat de betrokkene de gevorderde gegevens en inlichtingen daadwerkelijk kan verstrekken' (zie hiervoor), een lichte bewijslast voor de Staat betekent. Gelet op het zeer ruime toepassingsbereik van art. 47 AWR zal slechts in uitzonderingsgevallen sprake zijn van inzagevorderingen die daarbuiten vallen. Ik wijs in dit verband op de uitspraak van de civiele kamer van de rechtbank Den Haag van 11 juni 2015, nr. C-09-461778-HA ZA 14-322, betreffende een executiegeschil over de tenuitvoerlegging van een op art. 47 en 49 AWR gebaseerd bevel van de voorzieningen- ofwel kortgedingrechter.<sup>153</sup> Daarin stelt de belastingplichtige, die volgens de inspecteur onder meer betrokken is (geweest) bij een Liechtensteinse stichting, dat hij heeft voldaan aan de bevelen van de voorzieningenrechter om (onder last van een dwangsom) de gevraagde informatie te verstrekken, of althans dat de Staat niet is geslaagd in de op hem rustende stelplicht en bewijslast dat hij daadwerkelijk het van hem verlangde, maar niet door hem afgestane, materiaal kon verschaffen.

Ter zake overweegt de rechtbank dat, anders dan de belastingplichtige kennelijk veronderstelt, niet van de Staat wordt verlangd dat hij – in de woorden van de belastingplichtige – 'concreet bewijs' levert en 'niet kan volstaan met verwijzingen naar algemene noties over Liechtensteinse stichtingen, zonder deze te baseren op concreet en op de zaak betrekking hebben bewijs.' Voor de Staat geldt de reguliere civielrechtelijke stelplicht, aldus de rechtbank, die inhoudt dat de Staat de door hem te bewijzen feiten voldoende concreet moet stellen. Wel volgt uit het arrest van 12 juli 2013, nr. 12/01880, dat in geval van betwisting van de stellingen van de Staat, op de Staat een afwijkende bewijslast rust, in de zin dat het door hem te leveren bewijs er niet, zoals veelal vereist in het civielrechtelijke bewijsrecht, toe behoort te leiden dat zijn stellingen komen vast te staan, maar dat deze aannemelijk moeten zijn geworden.<sup>154</sup>

*17.6.2.7 HR 29 mei 2015, nr. 14/00584; bevestiging HR 21 maart 2008, nr. 43 050*

Ik wijs tot besluit op het arrest van de belastingkamer van de HR van 29 mei 2015, nr. 14/00584, betreffende aanslagen opgelegd naar een geschat bedrag aan een houder

<sup>151</sup> Zie § 7.3.4.2 hiervoor. Voor wat betreft het tweede kritiekpunt van Zwemmer, dat het arrest geen uitsluitsel geeft over de vraag of de opvatting van de HR zich ook uitstrekt tot de overige onderdelen van het door de Staat gevorderde (naast bankbescheiden ook inlichtingen), lijkt hij eraan voorbij te gaan dat de raad onder wilsafhankelijk materiaal kennelijk zowel verklaringen als bescheiden begrijpt (zie § 17.6.2.6.1 hiervoor).

<sup>152</sup> Dit is anders in de (door mij zo genoemde) ruime lezing van de Straatsburgse rechtspraak betreffende het niet-meewerkrecht. Zie daarover § 7.3.4.3 hiervoor.

<sup>153</sup> Rb. Den Haag 11 juni 2015, ECLI:NL:RBDHA:2015:6555. Deze uitspraak is een vervolg op het arrest van de civiele kamer van de HR van 12 juli 2013, *BNB* 2014/101 (m.nt. Van Eijdsen); *NJ* 2013, 435 (m.nt. Zwemmer).

<sup>154</sup> R.o. 4.8. Mij dunkt dat hetzelfde geldt voor de inspecteur of het OM als de vraag naar het wilsafhankelijke karakter van het materiaal (opnieuw) aan de orde komt in de fiscale boete- en strafprocedure.

van in Luxemburg aangehouden, verzwezen rekeningen.<sup>155</sup> Omdat de inspecteur het bestaan van de onderhavige bescheiden (te weten rekeningafschriften en door de bank opgestelde portfolio-overzichten die betrekking hebben op rekeningen waarvan de belanghebbende reeds als rekeninghouder was geïdentificeerd) mocht aannemen, staat buiten twijfel dat het gaat om materiaal dat onafhankelijk van de wil van de betrokkene bestaat (welk materiaal voor de boeteoplegging mag worden gebruikt). Dit oordeel is een bevestiging van het arrest van 21 maart 2008, nr. 43 050, waar de belastingkamer ook naar verwijst.

Een nieuw element ten opzichte van eerdere arresten is de overweging van de belastingkamer dat met de regel in het *Saunders*-arrest, dat het verbod op gedwongen zelfincriminatie zich niet uitstrekt tot het gebruik in strafzaken van onder dwang verkregen wilsonafhankelijk bewijsmateriaal, niet verenigbaar zou zijn dat, zoals de belanghebbende in zijn eerste cassatiemiddel stelt, het nemo tenetur-beginsel zich uitstrekt tot alle bescheiden waarvan het overhandigen de erkenning van het bestaan ervan impliceert. In elke afgedwongen overhandiging van bescheiden ligt immers een zodanige erkenning besloten. Aanvaarding van het standpunt van belanghebbende zou derhalve meebrengen dat het onderscheid dat is gemaakt in het arrest *Saunders* zinledig is, aldus de raad.<sup>156</sup>

Dit is een overweging ten overvloede, in zoverre dat uit het kort ervoor gewezen arrest van 24 april 2015, nr. 14/02414, expliciet volgt dat bij de vaststelling of bescheiden al dan niet wilsafhankelijk zijn, het erom gaat of de inspecteur aannemelijk kan maken dat het gevorderde materiaal bestaat en dat de belastingplichtige daarover de beschikking heeft of met de van hem redelijkerwijs te verwachten inspanning kan verkrijgen.<sup>157</sup> Ik vermoed dat deze overweging ten overvloede is ingegeven door de behoefte of wens om duidelijk(er) af te kaderen waarop het onderscheid tussen wilsafhankelijke en wilsonafhankelijke bescheiden steunt.<sup>158</sup> Zie eerder de overweging van de civiele kamer van de HR in het laatstgenoemde arrest, dat voor de vaststelling of bescheiden wilsafhankelijk of wilsonafhankelijk zijn, niet bepalend is of die bescheiden zonder medewerking van de betrokkene kunnen worden verkregen, omdat het afgeven van bescheiden op grond van een veroordeling in kort geding nimmer zonder medewerking van de betrokkene kan plaatsvinden.<sup>159</sup>

155 HR 29 mei 2015, V-N 2015/28.7.

156 R.o. 2.3.3.

157 Zie het slot van § 17.6.2.6.3 hiervoor. In lijn met zijn arrest van 21 maart 2008, nr. 43 050, had de raad kunnen volstaan met de vaststelling dat de belanghebbende al als rekeninghouder was geïdentificeerd, zodat de inspecteur het bestaan van de gevraagde bescheiden en – zo voeg ik hieraan toe – de beschikbaarheid daarvan bij de belanghebbende mocht aannemen.

158 De vraag kan worden gesteld of deze overweging te absoluut geformuleerd is, in zoverre dat niet in elke afgedwongen overhandiging van bescheiden de erkenning van het bestaan ervan besloten ligt. Zo kan de betrokkene bescheiden overhandigen die de inspecteur al heeft gezien of waarvan hij het bestaan anderszins kent, bijvoorbeeld naar aanleiding van een derdenonderzoek. Hier kan tegenin worden gebracht dat in dergelijke gevallen het bestaan c.q. de beschikbaarheid van de bescheiden door de betrokkene zelf wordt erkend.

159 Zie § 17.6.2.6.3 hiervoor. Zie in dit verband § 5.3.3.2.2, betreffende de in de annotatie bij *BNB* 2014/101 opgeworpen vraag of er na een vordering van de Belastingdienst nog wel sprake kan zijn van wilsonafhankelijk materiaal, omdat ook het toegeven aan de met die vordering gepaard gaande dwangmiddelen als een wilsbesluit van de betrokkene kan worden beschouwd.

### 17.6.2.8 *Voorlopige slotsom: niet-meewerkrecht komt in fiscale boetezaken (nog) niet voldoende tot gelding*

De opvatting van de civiele kamer van de HR dat wilsafhankelijk materiaal alleen bescheiden en ander fysiek materiaal betreft waarvan de Staat het bestaan en de beschikbaarheid niet aannemelijk kan maken, sluit aan op de arresten *Funke* en *J.B. Althans*, in de ruim aanvaarde lezing dat voor de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht volgens het EHRM beslissend is of een vordering tot afgifte van bescheiden een verkapt verzoek is om te verklaren welke bescheiden de 'person charged' in zijn bezit heeft.<sup>160</sup> Dat de HR niet warm loopt voor ruimere erkenning van het niet-meewerkrecht in punitieve belastingzaken dan hij nu doet, is alleen al vanwege de onduidelijkheden in de Straatsburgse rechtspraak wel te begrijpen.<sup>161</sup> Naar mijn oordeel heeft een uitleg en toepassing van het niet-meewerkrecht waarin het 'verklarende' karakter van de van de verdachte gevorderde (actieve) handeling doorslaggevend is, zoals de HR inmiddels doet, ook de beste kaarten in Straatsburg.<sup>162</sup>

Omdat de HR als hoogste boete- en strafrechter zoals gezegd nog niet het bestaan heeft bevestigd van een (absoluut) bewijsverbod (mede) voor wilsafhankelijke bescheiden (en ander fysiek materiaal), dat samenvalt of althans vergelijkbaar is met het bewijsverbod dat volgt uit de jurisprudentiële bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen ex art. 47, lid 1 AWR, is (nog) niet sprake van een voor de verdachte kenbare, gebiedende regel (als minimumwaarborg tegen gedwongen zelfbelasting), waarop de betrokkene zijn processtrategie effectief kan afstemmen. Wel lijkt de HR met de meer genoemde restrictie uit het arrest van 12 juli 2013, nr. 12/01880, welk arrest is gewezen in een samenstelling van raadsheren uit de civiele-, belasting- en strafkamer, op een dergelijke bewijsuitsluitingsregel aan te sturen. Zie nadien meer uitdrukkelijk het arrest van de belastingkamer van de HR van 8 augustus 2014, nr. 13/00933.<sup>163</sup>

### 17.6.3 *Mogelijke betekenis niet-meewerkrecht voor de inzageplicht*

#### 17.6.3.1 *Inleiding*

Dat over de invulling van het begrip 'wilsafhankelijk bewijs' anders kan worden gedacht, illustreert de meer genoemde conclusie van A-G Wattel bij het arrest van 24 april 2015, nr. 14/02414. Hij meent dat materiaal wilsafhankelijk is als de Staat bepaalde documenten niet kan of wil achterhalen zónder dwang(som) van de belastingplichtige.<sup>164</sup> Dit impliceert dat ook de gedwongen verkrijging van bestaande documenten c.q. documenten die buiten de verdachte om beschikbaar zijn, bijvoorbeeld via een doorzoeking, problematisch is in het licht van art. 6 EVRM. Tot eenzelfde uitkomst komt A-G Niessen in zijn conclusie bij het arrest van 29 mei 2015, nr. 14/00584. Hij meent dat het nemo tenetur-beginsel, naast

<sup>160</sup> Zie § 5.3.3.2.2 en § 7.3.2.2 hiervoor.

<sup>161</sup> Een andere reden is mogelijk dat een (te) ruime erkenning van het niet-meewerkrecht kan betekenen dat in voorkomende gevallen de belastingheffing (en mogelijk zelfs de beboeting van fiscale overtredingen) in het geding kan komen.

<sup>162</sup> Zie § 7.3.4.6 hiervoor.

<sup>163</sup> Zie het slot van § 17.6.5.2 hiervoor.

<sup>164</sup> A-G Wattel, conclusie bij HR 24 april 2015, RvdW 2015/606, pt. pt. 6.5 en pt. 7.6. Zie eerder § 7.3.4.6 hiervoor.

verklaringen, zich ook uitstrekt tot materiaal dat onder meer dan heel lichte dwang is verkregen.<sup>165</sup>

Deze opvattingen sluiten (meer) aan bij de ruime lezing van de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak, die in § 7.3.4.3 ter sprake kwam. Daarin heb ik uiteengezet dat de arresten *Funke, J.B.* en *Chambaz* ruimte laten voor een lezing waarin niet het verklarende of wilsafhankelijke karakter van het materiaal beslissend is, maar de mate van dwang die bij de verkrijging van materiaal op de verdachte wordt uitgeoefend.<sup>166</sup> In deze ruime lezing valt ook (bepaald) fysiek bewijs zonder 'verklarende' waarde (en dat niet met schending van art. 3 EVRM is verkregen) binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht. Daarvoor is dan primair de mate van dwang tot zelfbelasting bepalend (en niet (zozeer) de aard van het materiaal).

Omdat ik niet wil uitsluiten dat het EHRM vroeg of laat de toepassing van het niet-meewerkrecht op de gedwongen afgifte van documenten (uitdrukkelijk) zal loskoppelen van de verklaringsvrijheid, zal ik in dit onderdeel nagaan welke mogelijke betekenis het niet-meewerkrecht voor de inzageplicht heeft. Ik zal dat doen aan de hand van de toepasselijkheidscriteria en de toetsingsfactoren voor schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, die in het Straatsburgse deel van deze studie uitgebreid ter sprake kwamen.

### 17.6.3.2 Toepasselijkheid niet-meewerkrecht in de ruime lezing

#### *Dwang als toepasselijkheids criterium; ondergrens*

In de ruime lezing van het niet-meewerkrecht ligt de mate van dwang die is vereist voor de toepasselijkheid van dit recht waarschijnlijk ergens tussen de op *Funke, J.B.* en *Chambaz* uitgeoefende dwang (geldboetes, dwangsommen) en de (geringe) mate van dwang die gewoonlijk nodig is om de typen van wilsonafhankelijk materiaal uit het *Saunders*-arrest te verkrijgen.<sup>167</sup> De sancties waarmee de niet-nakoming van de fiscale inzageplicht ex art. 47, lid 1, onder b AWR worden bedreigd, te weten gevangenisstraf van ten hoogste vier jaren of een geldboete van de vierde categorie (max. € 20.250) of, indien dit bedrag hoger is, ten hoogste eenmaal het bedrag van de te weinig geheven<sup>168</sup>, komen ruimschoots boven deze – door mij zo genoemde – ondergrens uit. Dit geldt temeer omdat deze sancties, die gelijk gelden voor de fiscale inlichtingenplicht, kunnen cumuleren met de (dreiging van) omkering van de bewijslast en/of een civiele last onder dwangsom. Vgl. de situatie waarin de weigerachtige verdachte strafrechtelijk wordt vervolgd, terwijl hij in de belastingprocedure wordt geconfronteerd met omkering van de bewijslast en een civiele last onder dwangsom.

#### *Zelfbelasting als toepasselijkheids criterium*

Voor de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht op de inzageplicht is ook van belang dat de inzageplicht actieve elementen kent. Zij is in ieder geval geen duldplicht.<sup>169</sup> De boeteling (of zijn vertegenwoordiger) moet de documenten zelf aan de inspecteur afgeven. Ook is hij

<sup>165</sup> Niessen, conclusie bij HR 29 mei 2015, V-N 2015/28.7, pt. 4.38. Zie eerder § 7.3.4.6.

<sup>166</sup> Zie § 7.3.4 hiervoor.

<sup>167</sup> Zie § 7.4.3.3 hiervoor.

<sup>168</sup> Zie § 14.3.3.3 hiervoor.

<sup>169</sup> Los van art. 3 EVRM zijn duldplichten uitgezonderd van nemo tenetur-bescherming. Zie § 7.4.3.2.1 hiervoor.

onder omstandigheden gehouden om documenten waar hij niet over beschikt, zo nodig te vergaren met het oog op afgifte aan de inspecteur.<sup>170</sup> De inzageplicht is ook zeer ruim geformuleerd. Zij omvat in aanleg alle documenten, bescheiden en andere gegevensdragers met enig heffingsbelang.<sup>171</sup> De potentiële zelfbelasting die daarin besloten ligt, is groot. Het verschil met de fiscale inlichtingenplicht lijkt dan ook niet zozeer principieel, maar eerder gradueel van aard.

Hierbij teken ik aan dat het Hof zich niet of nauwelijks heeft uitgelaten over verschillende aspecten van specifiek documentair bewijs, die kunnen doorwerken in de (aard en mate van) dwang die bij de verkrijging van documentair bewijs of gegevens op de verdachte wordt uitgeoefend.<sup>172</sup> Gelijkschakeling van de inlichtingen- en inzageplicht in art. 47 AWR, is dan ook zeker niet gegeven. Zo kan het potentieel belastende karakter van documenten volgens het Hof (veel) minder groot zijn, wanneer het bestaan ervan redelijkerwijs kan worden aangenomen. Bijvoorbeeld op grond van een verplichting tot vastlegging van gegevens (vgl. de fiscale administratieplicht in art. 52 AWR, die inhoud geeft aan de fiscale inzageplicht).<sup>173</sup>

#### *Strafcontext; criminal charge*

Evenals geldt voor het zwijgrecht, is het niet-meewerkrecht toepasselijk vanaf het aanvangsmoment van de 'criminal charge'.<sup>174</sup> Wil met betrekking tot de inzageplicht sprake zijn van (potentiële) dwang tot zelfbelasting in een strafcontext, dan moet er een voldoende concrete, inhoudelijke relatie zijn tussen de dwang om (mogelijk) belastend bewijs te verkrijgen (= de inzagevordering) en de criminal charge (= de lopende of komende boete- of strafprocedure). Het moet gaan om dezelfde feiten ('same facts').<sup>175</sup>

#### 17.6.3.3 Schending niet-meewerkrecht

Wordt de ruime lezing van de zaken *Funke*, *J.B.* en *Chambaz* gevolgd en de toepasselijkheid van het niet-meewerkrecht op het voor raadpleging ter inzage geven van – al dan niet wilsafhankelijke – documenten aanvaard, dan is de (vervolg)vraag of het afdwingen van inzage door de inspecteur daadwerkelijk in strijd met dat recht kan komen. Deze vraag moet worden beantwoord aan de hand van de toetsingsfactoren voor schending, te weten de aard en mate van dwang, de procedurele waarborgen in de nationale procedure en het gebruik van de afgedwongen medewerking.<sup>176</sup>

#### *Dwang als toetsingsfactor voor schending; 'improper compulsion'*

Gelet op de bevindingen in het Straatsburgse deel van deze studie moet worden aangenomen dat de sancties waarmee de niet-nakoming van de inzageplicht (en de inlichtingenplicht) worden bedreigd, op zichzelf zwaar genoeg zijn om de essentie van het recht tegen

<sup>170</sup> Zie § 13.6.3.3 hiervoor.

<sup>171</sup> Zie de vorige noot.

<sup>172</sup> Zie § 7.6.2 hiervoor.

<sup>173</sup> Zie over de inzageplicht § 13.6.5 hiervoor.

<sup>174</sup> Zie voor een nuancering § 6.5.4 hiervoor (naar aanleiding van het arrest *Chambaz*).

<sup>175</sup> Zie § 6.4.3.1 hiervoor.

<sup>176</sup> Zie § 8.1 hiervoor.

gedwongen zelfbelasting te ondermijnen ('improper compulsion').<sup>177</sup> Naar mijn oordeel wordt dit niet anders doordat de sancties zijn gesteld op de niet-nakoming van een – in vergelijking met de inlichtingenplicht – in omvang minder 'actieve' verplichting. Daarvoor is de sanctiedreiging te zwaar en kent de ruim geformuleerde inzageplicht teveel actieve elementen. In Straatsburg lijkt de aard van een met sancties bedreigde meewerkplicht – actief of passief – veel minder zwaar te wegen dan de omvang ervan.<sup>178</sup> Het is het Hof waarschijnlijk vooral te doen om de mate van zelfbelasting die in een meewerkplicht (niet zijnde een duldplicht) besloten ligt.<sup>179</sup> De mate van zelfbelasting die in de inzageplicht besloten ligt, is niet wezenlijk anders dan geldt voor de inlichtingenplicht.

#### *Procedurale waarborgen*

Of een met sancties bedreigde (wettelijke) meewerkplicht in strijd komt met het niet-meewerkrecht, is bovendien afhankelijk van het bestaan van relevante waarborgen in de nationale procedure(s). Voor wat betreft de (verdedigings)waarborgen betreffende de inzageplicht, kan – los van bewijsuitsluiting – in ieder geval worden gewezen op de normering van de bevoegdheidsuitoefening ex art. 47 e.v. AWR door de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, de algemene beginselen van behoorlijk procesrecht en het rechterlijk toezicht op de (punitieve) bewijsgaring door de inspecteur. Behoudens bewijsuitsluiting, is de compenserende werking van deze waarborgen situatieafhankelijk – en dus ook of in een concreet geval sprake is van 'improper compulsion'.

#### *Gebruik afgedwongen documenten*

Voor de vaststelling of de inzageplicht in strijd komt met het niet-meewerkrecht, is ook van belang het gebruik(sdoel) van de afgedwongen medewerking.<sup>180</sup> De rol die de onder dwang verkregen documenten spelen (of kunnen spelen) bij het opleggen van de boetebeschikking, is situatieafhankelijk. Hier is vooral van belang dat het Hof het punitief gebruik van documenten als steunbewijs, in het algemeen toelaatbaar zal oordelen. Het verzet zich vooral tegen het punitief gebruik van verklaringen en fysiek bewijs dat beslissend is voor een veroordeling.<sup>181</sup>

#### *Invloed publieke belangen*

Op de achtergrond speelt de vraag of, en zo ja in welke mate het belang van een effectieve handhaving van fiscale voorschriften – als publiek belang-argument – meeweegt bij de vaststelling of de fiscale inzageplicht een inbreuk op het niet-meewerkrecht zou

177 Zie § 9.3 hiervoor. Ik wijs hier ook op § 9.4.2.1. Daarin kwam ter sprake dat het EHRM in de gevoegde zaken *Lückhofen* en *Spanner* directe dwang aanneemt in een geval waarin een van de klagers niet zelf met sancties was bedreigd, maar hem niettemin duidelijk moet zijn geweest dat het niet verstrekken van de gevorderde medewerking voor hem gevolgen zou hebben, zoals het opleggen van een geldboete. Zodoende moet worden aangenomen dat, als de inspecteur wijst op de sancties die zijn gesteld op art. 47 e.v. AWR, daarvan (directe) dwang op de betrokkene uitgaat.

178 Of dit onderscheid wel kan worden gemaakt, is onduidelijk. Zie § 7.4.3.2.2 hiervoor.

179 Niet duidelijk is of het Hof meer gewicht toekent aan de potentiële zelfbelasting die in een meewerkplicht besloten ligt of de daadwerkelijk van de klagers gevorderde medewerking. Zie § 9.4.3.2 hiervoor.

180 Zie uitgebreid hoofdstuk 11 hiervoor.

181 Zie § 11.3 hiervoor.

rechtvaardigen. Dit belang lijkt in Straatsburg te weinig gewicht in de schaal te leggen om werkelijk verschil te maken.<sup>182</sup>

#### 17.6.3.4 Afronding

In de ruime lezing van de Straatsburgse rechtspraak over het niet-meewerkrecht, waarin niet de (wilsafhankelijke) aard van het materiaal voorop staat, maar de mate van dwang tot zelfbelasting, is de inzageplicht ex art. 47, lid 1, onder b AWR als ruime en in aanleg actieve meewerkplicht met zware sanctiedreiging, in staat om dat recht wezenlijk aan te tasten. Of dat in een concreet geval aan de orde is, is zoals gezegd afhankelijk van compenserende waarborgen, de rol die de afgedwongen medewerking bij de boeteoplegging speelt. Bovendien is in de ruime lezing van de zaken *Funke, J.B.* en *Chambaz* niet duidelijk of het Hof de gedwongen verkrijging van documenten waarvan het bestaan redelijkerwijs kan worden aangenomen, bij voorbaat minder problematisch acht dan geldt voor het gedwongen afleggen van een verklaring.

### 17.7 Betekenis nemo tenetur voor toegangverlening, administratie- en identificatieplicht

#### 17.7.1 Inleiding

Noch de wetgever noch de belastingkamer van de HR heeft zich tot op heden uitgelaten over de verhouding tussen de in art. 47b AWR e.v. vastgelegde informatieverplichtingen en het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Hetzelfde geldt voor het EHRM voor wat betreft een met toegangverlening vergelijkbare meewerkplicht (zie § 17.6.2) en een administratie- en bewaarplicht (§ 17.6.3). In ruimer verband heeft het Hof zich al wel uitgelaten over de identificatieplicht tegenover de politie (§ 17.6.4). Deze verplichtingen zijn ook niet goed inpasbaar in de nemo tenetur-rechtspraak van het Hof. De nakoming ervan behelst niet het afleggen van een verklaring en evenmin de afgifte van materiaal. Onderstaand zal ik trachten de mogelijke betekenis van het recht tegen gedwongen zelfbelasting voor deze informatieverplichtingen vast te stellen.

#### 17.7.2 Toegangverlening gebouwen en gronden

De verplichting tot toegangverlening in art. 50, lid 1 AWR behelst een beperkte actieve meewerkplicht.<sup>183</sup> Hier is vooral van belang dat degene die een gebouw of grond in gebruik heeft, de inspecteur en de door hem gemandateerde personen toegang moet verlenen. Zij kunnen zich niet zelf toegang verschaffen (vgl. binnentreden ex art. 83 AWR). Toegangverlening kan tot gevolg hebben dat de inspecteur belastend materiaal op het spoor komt, zoals niet-verantwoorde bedrijfsvoorraden, 'zwarte' handelswaar, onbekende bedrijfsruimten met (illegale) activiteiten (vgl. hennepsteelt) en valse bescheiden (vgl. een schaduwadministratie). Zo bezien kan toegangverlening resulteren in de 'afgifte'- door

<sup>182</sup> Zie § 12.3 e.v. hiervoor.

<sup>183</sup> Zie § 13.6.4 hiervoor.



toegangverlening – van materiaal. Hetzelfde mechaniek speelt bij een ontsleutelplicht van verdachten.<sup>184</sup>

#### *Geven van aanwijzingen; inlichtingenplicht*

Bovendien is de belastingplichtige op grond van art. 50, lid 4 AWR desgevraagd gehouden om de inspecteur de aanwijzingen te geven die voor het onderzoek nodig zijn, zoals een duiding van (de functie en inrichting van) een gebouw of grond. Deze antwoordplicht is mijns inziens typologisch verwant met het verstrekken van inlichtingen ex art. 47, lid 1, onder a AWR.<sup>185</sup> In dit verband merk ik op dat goed voorstelbaar is dat de inspecteur in het kader van een waarneming ter plaatse (ook) om inlichtingen en gegevens ex art. 47 AWR vraagt.<sup>186</sup> De precieze grondslag van vragen tijdens een waarneming ter plaatse zal niet steeds duidelijk zijn.<sup>187</sup>

Zodoende kan worden gezegd dat het verlenen van toegang op zichzelf niet het afleggen van een verklaring of de afgifte van materiaal behelst, maar dat art. 50 AWR wel elementen bevat die daarin kunnen resulteren. Voor zover daarvan sprake is, komen het zwijgrecht en/of het niet-meewerkrecht in beeld. De sanctie die is gesteld op de verplichting tot toegangverlening in art. 50, lid 1 AWR, is voldoende zwaar voor toepassing van dat recht, te weten een bestuurlijke boete van ten hoogste € 4.920.<sup>188</sup> Hetzelfde geldt voor de weigering om de inspecteur de aanwijzingen ex art. 50, lid 4 te geven. Die wordt bedreigd met hechtenis van ten hoogste zes maanden of een geldboete van de derde categorie (max. € 8.100) (en is bij opzet hoger).<sup>189</sup>

### **17.7.3 Administreren en bewaren van gegevens**

Buiten twijfel is dat het enkel administreren of bewaren gegevens op grond van art. 52 AWR niet binnen het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting valt; ook niet wanneer die gegevens potentieel zelfbelastend zijn. Van informatieoverdracht aan de inspecteur is immers geen sprake. Wel is het zo dat de fiscale administratie- en bewaarplicht strekken tot controleerbaarheid van de eigen fiscale aangelegenheden (en die van derden). De inzage in de administratie door de inspecteur steunt echter steeds op de inzageplicht ex art. 47, lid 1, onder b AWR.

<sup>184</sup> Zie over de ontsleutelplicht § 9.7.2.1 hiervoor.

<sup>185</sup> Naast het verlenen van toegang, doet ook het geven van aanwijzingen de waarneming ter plaatse verschillen van het binnentreden op grond van art. 83 AWR. Zie daarover § 18.5.3 hierna.

<sup>186</sup> Onder meer HR 25 januari 2002, *BNB* 2002/136 (m.nt. Feteris), waarin een gesprek met de betrokkene tijdens een waarneming ter plaatse plaatsvond.

<sup>187</sup> Zie pt. 2 van de aant. van Vetter onder de in de vorige noot genoemde uitspraak in *FED* 2002/307. Daarin verwijst hij onder meer naar de in r.o. 5.7 van de uitspraak van Hof Amsterdam van 24 oktober 2000, *V-N* 2001/6.8, beschreven 'inval' van een horeca-interventieteam, waarvan ook politiefunctionarissen deel uitmaakten. Daarbij werd de aanwezige medewerkers van het bedrijf verboden om contact op te nemen met de directie. Zij werden gedwongen tot het ter plekke beantwoorden van vragen, waaronder de vraag hoe hoog de omzet van de onderneming is. Het hof plaatst deze vraag buiten de context van art. 47 AWR. Ook werd de waarneming ter plaatse 'misbruikt' om de kasadministratie te controleren.

<sup>188</sup> Zie § 14.3.2.2.2 hiervoor.

<sup>189</sup> Zie § 14.3.3 hiervoor.

### *Inzicht geven in opzet en werking administratie*

Hier is vooral van belang dat de administratieplichtige op grond van art. 52, lid 6 AWR onder meer gehouden is de inspecteur desgevraagd inzicht te verschaffen in de opzet en werking van de administratie. Evenals geldt voor de verplichting tot het geven van aanwijzingen ex art. 50, lid 4 AWR is deze verplichting verwant met het verstrekken van inlichtingen ex art. 47, lid 1, onder a AWR. Het enkel verschaffen van inzicht in de opzet en werking van een administratie, kan al gebreken in de nakoming van de fiscale administratie- en/of bewaarplicht blootleggen.<sup>190</sup> Moeilijker voorstelbaar is dat de boeteling daardoor bewijs tegen zichzelf verschaft voor de overtreding van een ander fiscaal voorschrift dan art. 52 AWR, zoals een onjuiste aangifte of niet (tijdig) afgedragen belasting. Dat risico van zelfbelasting dient zich wel aan bij inzage in de administratie op de voet van art. 47, lid 1, onder b AWR.

### **17.7.4      Identificeren**

De identificatieplicht in art. 47, lid 3 AWR en art. 47b, lid 1 AWR behelst niet de mondelinge opgaaf van personalia, maar enkel het tonen aan de inspecteur van een identiteitsbewijs.<sup>191</sup> Het op deze wijze kenbaar maken van de identiteit zal op zichzelf geen belastende informatie opleveren. Wel kan het tonen van een identiteitsbewijs (de persoon van) de betrokkene koppelen aan het bewijs waarover de inspecteur dan al beschikt.<sup>192</sup> Vgl. (identiteits)fraude die door het tonen van een (al dan niet vals) identificatiebewijs wordt bevestigd.

#### *Uitgangspunt EHRM: identificatieplicht is niet problematisch*

Jebbink wijst erop dat het EHRM zich heeft uitgelaten over het opgeven van een naam respectievelijk de legitimatieplicht. Omdat dit gebeurde onder de uitdrukkelijke constatering dat de klager niet werd aangemerkt als 'charged with a criminal offence', bleef toetsing aan het recht tegen gedwongen zelfbelasting achterwege.<sup>193</sup> In *Vasileva* overweegt het Hof in algemene zin dat het een fundamentele voorwaarde is voor het waarborgen van de wetshandhaving dat de politie de identiteit van burgers kan vaststellen.<sup>194</sup>

In ruimer verband kan worden gewezen op de meer genoemde verkeerzaken *Weh* en *O'Halloran en Francis*. Daarin oordeelt het Hof toelaatbaar de opgaaf onder vrij forse boetedreiging van de identiteit van de bestuurder door een bezitter van de auto waarmee een overtreding was begaan. Het opgeven van de identiteit van een bestuurder door de bezitter van een auto is echter niet gelijk te stellen met een identificatieplicht. Bovendien neemt het Hof in *O'Halloran en Francis* een bijzonder regime voor verkeerszaken aan.<sup>195</sup>

190 Het niet verlenen van medewerking als bedoeld in art. 52, lid 6 AWR wordt in art. 68, lid 1 AWR bedreigd met hechtenis van ten hoogste zes maanden of een geldboete van de derde categorie (max. € 8.100) (en is bij opzet hoger).

191 In HR 2 oktober 1979, *NJ* 1980, 243 (m.nt. Mulder), oordeelt de raad dat degene die komt aflopen op een fout geparkeerde auto van welke de eigenaar inmiddels bij naam bekend is, voorafgaand aan het vragen naar de personalia de cautie moet krijgen. In een dergelijk geval is er wel degelijk sprake van verhoren.

192 Zie nader Jebbink 2009.

193 Jebbink 2009, onder 'rechtspraak EHRM'.

194 EHRM 25 september 2003 (*Vasileva t. Denemarken*). Zie eerder ECRM 9 september 1992 (*Reyntjens t. België*).

195 Zie § 12.4 hiervoor.

Of uit deze verkeerszaken conclusies kunnen worden getrokken voor wat betreft de toelaatbaarheid van een identificatieplicht, is dus niet duidelijk.

#### *Gebruik van gegevens uit identiteitsbewijs; Saunders-arrest*

Ik wijs nog op de conclusie van A-G Machielse tot het arrest van de strafkamer van 26 juni 2012, nr. 11/03222, betreffende het tonen van een identiteitsbewijs in de toezichtssfeer.<sup>196</sup> Daarin gaat hij in op de verhouding tussen onder meer de zaak *Saunders* en het gebruik van (in de toezichtssfeer) verkregen gegevens, naar aanleiding van het tonen van een identiteitsbewijs. Gelet op het *Saunders*-arrest acht Machielse het (belastend) gebruik van gegevens uit het document dat de verdachte in kwestie bij een bestuursrechtelijke controle moest tonen, niet onverenigbaar met art. 6 EVRM. De verdenking tegen de verdachte was gerezen op grond van een 'wilsonafhankelijk' bescheid, terwijl verdachtes verklaringsvrijheid niet in het geding was.<sup>197</sup>

De voorlopige slotsom is dat – zo het niet-meewerkrecht daarop al toepasselijk is – het tonen van een identiteitsbewijs op zichzelf niet (potentieel) belastend is in de zin van de Straatsburgse rechtspraak.<sup>198</sup> Omdat het bestaan van een identiteitsbewijs mag worden aangenomen, ligt het niet voor de hand dat het gebruik van de aldus verkregen (identiteits) gegevens in strijd met het recht tegen gedwongen zelfbelasting komt.

### **17.8 Non-betekenis omkering bewijslast voor de samenloopproblematiek**

#### **17.8.1 Inleiding**

Eerder kwam ter sprake dat het vrijwaren van de verdachte van dwang tot zelfbelasting, niet hoeft te steunen op art. 6 EVRM respectievelijk *nemo tenetur*.<sup>199</sup> Voor de beantwoording van de onderzoeksvraag of het recht tegen gedwongen zelfbelasting in Nederlandse punitieve belastingzaken voldoende tot gelding komt, zijn op zichzelf dus ook van belang de rechten en waarborgen in de fiscale sanctiesfeer, die op *nemo tenetur* betrekking hebben, maar de betrokkene wel vrijwaren van dwang tot zelfbelasting. Dan kan bijvoorbeeld worden gedacht aan beperkingen die de behoorlijkheidsbeginselen opleggen aan de bevoegdheidsuitoefening.

Vanwege de vaststelling hiervoor dat het EVRM-zwijgrecht in Nederlandse fiscale boetezaken voldoende wordt gewaarborgd door het (beperkte) boeterechtelijk zwijgrecht en de (ruime) jurisprudentiële bewijsuitsluitingsregel van de belastingkamer van de HR, is geen behoefte aan een analyse van de eventuele bijdrage van deze normen aan de realisatie van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in fiscale boetezaken.

<sup>196</sup> A-G Machielse, conclusie bij HR 26 juni 2012, NJ 2013,85 (m.nt. Bleichrodt), pt. 7.2.9 e.v.

<sup>197</sup> Daarbij verwijst hij naar HR 19 september 2006, NJ 2007, 39 (m.nt. Reijntjes) en HR 21 december 2010, NJ 2011, 425 (m.nt. Reijntjes), waarin de raad deze redenering volgt.

<sup>198</sup> Zie § 6.4.3 hiervoor. Los van de beperkte actieve medewerking die een identificatieplicht oproept, leidt het niet voldoen aan de verplichtingen opgelegd in art. 47b, lid 1 AWR niet tot formele sancties (zie § 14.3.2.2.2 hiervoor). De identificatieplicht ex art. 47, lid 3 AWR wordt bedreigd met een geldboete van de tweede categorie (max. € 4.050).

<sup>199</sup> Zie § 10.4.3.2.1 hiervoor (met betrekking tot bewijsuitsluiting).

De omstandigheid dat de processuele sanctie van de omkering van de bewijslast niet als 'criminal' kan worden gekarakteriseerd<sup>200</sup>, sluit niet uit dat deze sanctie 'coercion or oppression in defiance of the will of the accused' oplevert om te verklaren over de betrokkenheid bij een overtreding van een (fiscaal) voorschrift. Daarvoor is niet alleen van belang of een bepaald dwangmiddel al dan niet erop is gericht om de verdachte zichzelf te laten belasten, maar (ook) of het middel – na het aanvangsmoment van de criminal charge – feitelijk daartoe leidt.<sup>201</sup> Vgl. de (civiele) last onder dwangsom ter nakoming van fiscale verplichtingen.

De belastingkamer van de HR is van opvatting dat de omkering niet een dwangmiddel is dat de strekking heeft bewijs te verkrijgen van een belastingplichtige tegen wie een (fiscale) strafvervolgning is ingesteld en als zodanig niet in strijd is met art. 6 EVRM.<sup>202</sup> In § 17.8.2 zal ik eerst toelichten dat de HR in enkele arresten (verder) invulling geeft aan het wettelijke uitgangspunt dat de processuele sanctie van de omkering en verzwaring van de bewijslast alleen op de belastingheffing ziet en niet op de boeteoplegging. In art. 25, lid 3, laatste volzin AWR is uitdrukkelijk vastgelegd dat de omkering geen toepassing vindt, voor zover het bezwaar is gericht tegen een vergrijpboete.<sup>203</sup> De bewijslast ter zake blijft dus op de inspecteur rusten. Dat de met omkering vastgestelde, geschatte belasting doorwerkt in de boetegrondslagbepaling, is niet problematisch in het licht van art. 6 EVRM.

In § 17.8.3 zal ik nog toelichten dat de redelijke schatting van de verschuldigde belasting in de opvatting van het Hof waarschijnlijk geen 'coercion or oppression' impliceert. Tezamen met de vaststelling in § 15.3.3 hiervoor dat de omkering van de bewijslast geen 'criminal' karakter heeft, moet zodoende worden aangenomen dat de omkering praktisch geen betekenis heeft voor de nemo tenetur-problematiek in (punitieve) belastingzaken.

## **17.8.2 Omkering werkt niet nadelig door in de boeteprocedure**

### **17.8.2.1 HR 27 juni 2001, nr. 35 889; aan weigering mag geen nadelig gevolg voor de boete worden verbonden**

In zijn arrest van 27 juni 2001, nr. 35 889, overweegt de belastingkamer van de HR dat de weigering om de inspecteur de gevorderde inlichtingen te verstrekken, voor zover het de boeteoplegging betreft, wordt gerechtvaardigd door de waarborgen van het EVRM en IVBPR, in het bijzonder het *Saunders*-arrest.<sup>204</sup> Een gevolg hiervan is dat voor zover een betrokkene, hoewel hij tot het afleggen van een verklaring kon worden verplicht, heeft geweigerd te verklaren, in het kader van de vaststelling en toetsing van een boete aan die weigering als zodanig geen voor hem nadelig gevolg mag worden verbonden. Hieruit volgt dat het Hof 's-Hertogenbosch zijn oordeel met betrekking tot de omkering ex art. 29, lid 1 AWR (oud), voor wat betreft de boeteoplegging niet mocht betrekken dat belanghebbende had geweigerd een verklaring te geven voor contante stortingen op zijn bankrekening (zodat – voeg ik hieraan toe – de bewijslast voor de boeteoplegging op de inspecteur rust).

<sup>200</sup> Zie § 14.3.2.1.4.

<sup>201</sup> In deze zin reeds Wattel 1992, onderdeel 5, dus twee jaar voordat het EHRM het *Funke*-arrest wees.

<sup>202</sup> HR 11 december 1991, *BNB* 1992/243 (m.nt. Scheltens).

<sup>203</sup> Zie ook art. 27e, lid 3, AWR (inzake beroep).

<sup>204</sup> HR 27 juni 2001, *BNB* 2002/27 (m.nt. Feteris).

Voorgaande kan echter niet tot cassatie leiden, aldus de raad, omdat er andere gronden voor omkering zijn. Ten eerste zou art. 6, lid 1 EVRM gelet op het arrest *Saunders*, waarin het EHRM een onderscheid maakt tussen (bewijs)materiaal dat wel en dat niet zijn bestaan dankt aan de wil van de beschuldigde, niet eraan in de weg staan dat ook in het kader van de beoordeling van de boeteoplegging rekening wordt gehouden met de door de inspecteur ten behoeve van de vaststelling van de belastingschuld opgevraagde bescheiden, indien deze door belanghebbende zouden zijn verstrekt. Zodoende is er geen reden om aan de weigering om die bescheiden te verstrekken voor de boeteoplegging, niet het gevolg van omkering van de bewijslast te verbinden. Daarbij weegt de raad mee dat uit de uitspraak van het hof en de stukken van het geding niet blijkt dat de belanghebbende het bestaan ervan had ontkend.<sup>205</sup> Ten tweede heeft het Hof 's-Hertogenbosch – in cassatie onbestreden – geoordeeld dat belanghebbende niet volledig had voldaan aan zijn (fiscale) administratieplicht. Dit oordeel draagt zelfstandig 's hofs oordeel dat art. 29, lid 1 AWR (oud) van toepassing is. De raad herhaalt dat de omkering en verzwaring van de bewijslast als zodanig niet in strijd zijn met het EVRM of het IVBPR.<sup>206</sup>

#### 17.8.2.2 HR 16 september 2005, nr. 38 156; elementen waarop onbruikbaarheid ziet

De uitspraak van 16 september 2005, nr. 38 156, verschaft verder inzicht in de opvatting van de belastingkamer dat aan de omkering geen nadelig gevolg voor de boete mag worden verbonden. De onbruikbaarheid van verklaringen, afgelegd ter voldoening van een vordering op grond van art. 47 AWR, ziet volgens de belastingkamer op:

- de grondslag voor de boete ofwel de ontdoken belasting;
- de mate van verwijtbaarheid (= grove schuld, opzet); en
- de toepassing van een beleidsregel die leidt tot een hogere strafmaat (= de aanwezigheid van ernstige en verhoudingsgewijs omvangrijke fraude).<sup>207</sup>

De rechter die moet oordelen over de gegrondheid van de boete, zal de boeteprocedure van deze elementen moeten 'opschonen'.<sup>208</sup> Miskenning van deze 'opschoningsregel' was aan de orde in het geschil dat uitmondde in de uitspraak van 6 juni 2008, nr. 43 178. De belastingkamer van de HR besluit tot verwijzing en draagt de feitenrechter op om bij de bepaling van de boete niet alleen acht te slaan op de vraag of er een beroep is gedaan op art. 6 EVRM. Ook als de bewijslast is omgekeerd op andere gronden dan die waartegen het verweer is gericht, dient de feitenrechter de opgelegde verhoging te beoordelen in het licht van de omstandigheden van het geval.<sup>209</sup>

205 Hoewel de belastingkamer zich hierover nog niet heeft uitgelaten, neem ik aan dat dit inmiddels ook geldt voor (ander) wilsafhankelijk materiaal dat binnen het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting valt.

206 R.o. 3.3-3.5. Zie eerder HR 11 december 1991, *BNB* 1992/243 (m.nt. Scheltens) en HR 8 juli 1998, *BNB* 1998/326 (m.nt. Wattel). Deze arresten kwamen kort ter sprake in § 16.4.2 hiervoor.

207 HR 16 september 2005, *BNB* 2006/111 (m.nt. Feteris), r.o. 3.4.

208 A-G Wattel, conclusie bij HR 12 juli 2013, *BNB* 2014/101 (m.nt. Van Eijdsen); *NJ* 2013, 435 (m.nt. Zwemmer), pt. 10, wijst erop dat de Zwitserse wetgever elk punitief gebruik van enig resultaat van omkering van de bewijslast in de navorderingsprocedure in strijd met art. 6 EVRM acht.

209 HR 6 juni 2008, *BNB* 2009/47 (m.nt. Langereis).

17.8.2.3 HR 18 januari 2008, nr. 41 832; *geheven belasting is boetegrondslag*

In de uitspraak van 18 januari 2008, nr. 41 832, speelt art. 6 EVRM geen rol. Wel geeft de belastingkamer van de HR verder inzicht in de toelaatbaarheid van de omkering van de bewijslast voor de boeteplegging. De in geschil zijnde boete was vastgesteld als een percentage van de belasting die was bepaald met toepassing van de omkering van de bewijslast. Ook dan moet ervan uit worden gegaan, dat de grondslag voor de boete de feitelijk geheven belasting is. Dit ontslaat de rechter niet van de verplichting om te beoordelen of de boete in de gegeven omstandigheden een passende en geboden sanctie is voor de begane overtreding. Tot de omstandigheden van het geval behoort ook de wijze waarop de hoogte van de verschuldigde belasting is komen vast te staan, waaronder de toepassing van de omkering van de bewijslast.<sup>210</sup>

*Opzet of grove schuld moet volgens de normale bewijsregels worden bewezen*

Zie in dit verband Langereis die in zijn noot onder het kort nadien gewezen arrest van 6 juni 2008, nr. 43 178, opmerkt dat het voor de hand ligt dat de rechter bij de beoordeling of een boete passend en geboden is, zal aanknopen bij de boete die tot stand zou zijn gekomen indien er geen omkering van de bewijslast zou zijn toegepast, namelijk een belastingbedrag waarbij de inspecteur de belastende elementen aannemelijk dient te maken. Hiermee wordt ook aangesloten bij de bepaling van de boete wanneer art. 6 EVRM eraan in de weg zou staan om de geheven belasting als boetegrondslag te gebruiken.<sup>211</sup>

*Doorwerking in de boetegrondslagbepaling*

Dit laatste is niet waarschijnlijk. Omdat nemo tenetur niet betrekking heeft op de strafmaat – die staat geheel los van de schuldvraag<sup>212</sup> –, is de doorwerking van de omkering naar de boetegrondslag op zichzelf niet problematisch. Bovendien dient de rechter bij de beoordeling of een door de inspecteur opgelegde boete passend en geboden is, zoals gezegd rekening te houden met de wijze waarop de hoogte van de verschuldigde belasting is komen vast te staan, waaronder de toepassing van de omkering van de bewijslast.<sup>213</sup>

210 HR 18 januari 2008, *BNB* 2008/165 (m.nt. De Bont). De Bont wijst in pt. (viii) van zijn noot erop dat het bedrag van de verschuldigde belasting niet alleen een uitgangspunt is voor de uiteindelijke, redelijke en rechtvaardige boete, maar ook de maximale straf bepaalt. Omdat de HR de discussie over de boetegrondslag volledig in het kader van de straftoemeting plaatst, wordt zijns inziens onvoldoende recht gedaan aan het feit dat het bedrag dat opzettelijk of grof schuldig te weinig werd betaald ook de maximale straf is. Dat de rechter rekening moet houden met het feit dat omkering is toegepast, neemt volgens De Bont niet het processuele nadeel voor de boeteling als gevolg van de omkering weg.

211 HR 6 juni 2008, *BNB* 2009/47 (m.nt. Langereis).

212 De boetegrondslag bepaalt tezamen met het boetepercentage de strafmaat. Die grondslag is geen onderdeel van de delictsomschrijving van de in de AWR vastgelegde vergrijpboetes. Wil de inspecteur die boetes kunnen opleggen, dan zal hij steeds de (vereiste mate van) verwijtbaarheid (grove schuld, opzet) moeten bewijzen. De (belasting)rechter kan het door de inspecteur geleverde bewijs vol toetsen, waarbij geldt dat de belastingkamer van de HR, mede vanwege de onschuldpresumptie in art. 6, lid 2 EVRM, inmiddels vrij strikte boetebewijsregels lijkt te hanteren. Zie daarover Albert, noot onder HR 15 april 2011, *BNB* 2011/206, pt. 4.2 e.v. Daarbij heeft hij het oog op r.o. 4.8.3 van het arrest.

213 HR 18 januari 2008, *BNB* 2008/165 (m.nt. De Bont).

HR 15 april 2011, nr. 09/03075

Ik wijs nog op de uitspraak van 15 april 2011, nr. 09/03075, een *KBLux*-zaak betreffende de aanvaardbaarheid modelmatige berekening van inkomsten uit vermogen. Daarin bevestigt de belastingkamer van de HR dat de inspecteur volgens de normale bewijsregels moet bewijzen dat per (onjuiste en/of onvoldedige) belastingaangifte sprake is van opzet of grove schuld bij het doen van die aangifte.<sup>214</sup>

### 17.8.3 *Redelijke schatting van de verschuldigde belasting impliceert geen 'coercion or oppression'*

Wattel meent dat de omkering een redelijke schatting van de belastingschuld ondersteunt en dat die schuld nu eenmaal moet worden vastgesteld.<sup>215</sup> Bovendien kan de verzwarende bewijslast niet gelijk worden gesteld met de (ontoelaatbare) geldboetes en dwangsommen die in *J.B.* en *Funke* aan de orde waren. Gelet op de zaken *Passet* en *Västberga Taxi Aktiebolag en Vulic* is de omkering in het algemeen toelaatbaar als sanctie op informatieverzuimen. De processuele sanctie is volgens Wattel wel ongeoorloofd zodra zij wordt gebruikt om de verdachte te dwingen bewijs tegen zichzelf te verschaffen ten behoeve van boeteoplegging of strafvervolgning. Voor de vaststelling van de (enkelvoudige) belasting blijft de omkering naar zijn mening dus gewoon toepasbaar. Het onder druk van omkering verkregen bewijs mag echter (in de ruime uitleg van het *Funke*-arrest) niet worden gebruikt voor boete- of strafvervolgingsdoeleinden, tenzij dat bewijs ook zonder die (of andere) dwang jegens de verdachte verkregen zou zijn.

Meer recent meent Wattel dat vanwege de eis van een *redelijke* schatting, de omkering van de bewijslast, anders dan een dwangsom of boete wegens niet-meewerken – die immers 'in defiance of the will of the accused' wordt opgelegd –, gericht is op het vermoedelijke belastingbedrag en daarom geen 'method of coercion or oppression' is.<sup>216</sup>

#### *Naast doel is feitelijke uitwerking van belang*

Tegen de opvatting dat de omkering geen 'method of coercion or oppression' is, kan mogelijk worden ingebracht dat een te hoog geschatte belasting kan neerkomen op bestraffing wegens niet-medewerking. Noch de inspecteur, noch de rechter beschikt immers over voldoende informatie om de verschuldigde belasting vast te stellen. In geval van een excessheffing is de facto sprake van een met boeteoplegging gelijkende sanctie, uit vrees waarvoor burgers zich in feite gedwongen voelen om (ten dienste van de belastingheffing) zelfbelastende verklaringen of zelfbelastend (wilsafhankelijk) materiaal te verstrekken. Vanwege de verzwarende bewijslast zal de boeteling in de regel niet kunnen aantonen

<sup>214</sup> HR 15 april 2011, *BNB* 2011/206 (m.nt. Albert).

<sup>215</sup> A-G Wattel, conclusie bij HR 27 februari 2004, *BNB* 2004/225 (m.nt. Zwemmer).

<sup>216</sup> A-G Wattel, conclusie bij HR 12 juli 2013, *BNB* 2014/101 (m.nt. Van Eijdsen); *NJ* 2013, 435 (m.nt. Zwemmer), pt. 10.8. De vraag of enigerlei doorwerking van de omkering naar de boetegrondslagbepaling toelaatbaar is, laat hij rusten. Anders bijvoorbeeld Schutte 1994, onderdeel 4. Schrijver meent dat de omkering in het algemeen ontoelaatbaar is. Na *Funke* meent hij dat naast een strafrechtelijke vervolging ex art. 68, lid 1, onderdeel b AWR, ook de dreiging met de procedurele sanctie van art. 29, lid 2 AWR (oud) het bewijs diskwalificeert. Naar zijn mening zou de rechter bij weigering om aan de vordering te voldoen art. 29 AWR (oud) niet mogen toepassen en zou, in het geval dat de belanghebbende zich door dreiging met art. 29 heeft laten intimideren, de rechter de aldus verkregen gegevens buiten beschouwing moeten laten als zijnde onrechtmatig verkregen.



dat de (geschatte) belastingsschuld te hoog geschat is, zodat de aanslag in stand blijft.<sup>217</sup> Kan hij dat wel aantonen, dan bestaat het risico dat hij daardoor zichzelf belast.<sup>218</sup> Zo bezien kan een bovenwaartse afwijking van de geschatte aanslag van enkele duizenden euro's ten opzichte van de wettelijk verschuldigde belasting, 'improper compulsion' betekenen. Hier kan tegenin worden gebracht dat het Hof de (maximale) sanctiedreiging voorop lijkt te stellen en niet zozeer de daadwerkelijk opgelegde sanctie.<sup>219</sup> Vanwege het vereiste van een *redelijke* schatting, die ter toetsing aan de rechter kan worden voorgelegd, lijkt de dwang die van de omkering op de boeteling uitgaat om zichzelf te belasten (door de vereiste aangifte te doen en/of de bijkomende (informatie)verplichtingen na te komen), zo die al bestaat, gering.<sup>220</sup> Een redelijke schatting kan immers ook betekenen dat de in werkelijkheid verschuldigde belasting (veel) hoger is. Bovendien kan worden betoogd dat de omkering, als zijnde gericht op het vermoedelijke belastingbedrag (vgl. Wattel), (preventief) ertoe strekt de juiste en volledige nakoming van de aangifteplicht en bijkomende verplichtingen te bevorderen, en niet om bekentenissen van onjuiste of onvolledige aangiften of informatieverstrekking uit te lokken.

## 17.9 Bewijsvermoedens en nemo tenetur

### 17.9.1 Inleiding

Tot besluit van dit hoofdstuk wil ik nog stilstaan bij het gebruik van bewijsvermoedens door de inspecteur in fiscale boetezaken, in relatie tot de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak. Voor deze studie is van belang dat de onschuldpresumptie in art. 6, lid 2 EVRM dat gebruik weliswaar aan banden legt (zie § 17.9.2), maar dat ook met inachtneming hiervan het (te) ruime gebruik van bewijsvermoedens in strijd met het recht tegen gedwongen zelfbelasting kan komen (§ 17.9.3).

### 17.9.2 Onschuldpresumptie legt gebruik bewijsvermoedens aan banden

Eerder bleek dat het EHRM de verdragsstaten de ruimte laat om een criminal charge te bewijzen met behulp van ficties of vermoedens. Dat komt niet zonder meer in strijd met de onschuldpresumptie in art. 6, lid 2 EVRM. Bij het gebruik van (wettelijke) vermoedens

217 In situaties waarin niet de vereiste aangifte is gedaan, geldt de omkering voor alle onderdelen van de belastinggrondslag, dus ook ten aanzien waarvan de belastingplichtige wel aan zijn verplichtingen heeft voldaan (zie HR 14 november 1990, *BNB* 1992/127). Deze uitwerking van de omkering is disproportioneel, maar lijkt – in termen van dwang – minder problematisch dan de verzwarende werking van de bewijslast.

218 Dit risico van zelfbelasting speelt ook wanneer de normale verdeling van de bewijslast zou gelden, zij het dat het te leveren tegenbewijs dan lichter is (aannemelijk maken in plaats van aantonen). De mogelijkheid van bezwaar en beroep tegen de informatiebeschikking ex art. 52a AWR, maakt dit mijns inziens niet anders. De rechter zal enkel de rechtmatigheid van die beschikking kunnen toetsen; pas bij omkering zal blijken of sprake is van een excessheffing.

219 Zie § 9.4.2 hiervoor.

220 Anders dan geldt voor bijvoorbeeld geldboetes of dagen gevangenisstraf, is voor de omkering geen gelijke sanctie te vinden in de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak. Met de omkering zijn bijvoorbeeld niet of onvoldoende vergelijkbaar de negatieve bewijsgevolgen die aan het zwijgen van John Murray werden verbonden of de zogenoemde *Hansard Warning* die aan Allen werd gegeven. King kreeg een geldboete opgelegd van 80% van de nageheven belasting. Omdat art. 6 EVRM niet in het geding was, gaat het Hof daar niet op in.



moet wel rekening worden gehouden met de rechten van de verdediging. De rechter moet het bewijs moet kunnen wegen, beoordelen en vervolgens de schuld kunnen vaststellen. De belastingkamer van de HR heeft hieraan invulling gegeven in enkele arresten waarin fiscale vergrijpboetes steunen op bewijsvermoedens. Uit het arrest van 15 juli 1988, nr. 24 483, volgt het uitgangspunt dat de onschuldpresumptie met zich meebrengt dat de vervolgende autoriteit moet bewijzen dat alle bestanddelen van het aan de verdachte ten laste gelegde feit zijn verwezenlijkt, en de verdachte niet mag worden belast met het bewijs van het tegendeel.<sup>221</sup> Het (te ruime) gebruik van bewijsvermoedens kan hiermee in strijd komen.

Dat de onschuldpresumptie het gebruik van bewijsvermoedens in fiscale boetezaken aan banden legt, volgt uit de uitspraak van de belastingkamer van de HR van 15 april 2011, nr. 09/03075, inzake navorderingsaanslagen en boetes opgelegd aan een door de Belastingdienst geïdentificeerde, weigerachtige rekeninghouder bij KBLux.<sup>222</sup> Nadat de belastingkamer vaststelt dat de inspecteur volgens de normale bewijsregels moet bewijzen dat per (onjuiste en/of onvolledige) belastingaangifte sprake is van opzet of grove schuld bij het doen van die aangifte, zet zij vrij uitvoering uiteen hoe het bewijs voor boeteoplegging geleverd kan worden. Beperk ik mij tot de onschuldpresumptie, dan zijn twee overwegingen van belang.

Ten eerste formuleert de belastingkamer als uitgangspunt, dat aan een belanghebbende geen boete kan worden opgelegd ter zake van een beboetbaar feit waarvoor het bewijs dat hij dit heeft gepleegd, ontbreekt. De omstandigheid dat een belanghebbende heeft geweigerd de door de inspecteur van hem gevraagde inzage te verschaffen, levert op zichzelf geen bewijs op van een beboetbaar feit en heeft ook geen invloed op de bewijslastverdeling ter zake. Het gevolg dat art. 27e AWR verbindt aan het niet-nakomen van de inzageplicht houdt gelet de laatste volzin van dit artikel niet in dat de belanghebbende moet bewijzen dat hij geen beboetbaar feit heeft begaan. Een andere opvatting zou ook niet verenigbaar zijn met de door art. 6, lid 2 EVRM gewaarborgde onschuldpresumptie.<sup>223</sup>

Ten tweede overweegt de belastingkamer dat de onschuldpresumptie met zich meebrengt, dat de inspecteur, binnen de kaders die de rechtspraak van het EHRM daarvoor geeft, het bewijs van een beboetbaar feit kan leveren door het gebruik van vermoedens. Dat mag volgens de belastingkamer niet ertoe leiden, dat de bewijslast wordt verschoven van de inspecteur naar de belanghebbende. Het vermoeden moet redelijkerwijs voortvloeien uit de aanwezige bewijsmiddelen. Het zwijgen van de belanghebbende kan volgens de belastingkamer alleen bijdragen tot het bewijs, voor zover uit de aanwezige bewijsmiddelen al een zodanige verdenking voortvloeit, dat die vraagt om uitleg van de belanghebbende. Dit betekent dat het zwijgen van de verdachte enkel kan meewegen bij het waarden van de overtuigingskracht van die aanwezige bewijsmiddelen. De weigering om te verklaren levert (dus) geen zelfstandig bewijs voor de boeteoplegging op.<sup>224</sup>

221 HR 15 juli 1988, *BNB* 1988/270 (m.nt. Van Dijck), r.o. 4.5.

222 HR 15 april 2011, *BNB* 2011/206 (m.nt. Albert).

223 R.o. 4.5.2.

224 R.o. 4.8.3. Dat het niet afleggen van een verklaring onvoldoende is om voor wat betreft de boeteoplegging te komen tot toepassing van de omkering van de bewijslast, volgt al uit het arrest van de belastingkamer van de HR van 16 september 2005, *BNB* 2006/111 (m.nt. Feteris).

*HR 13 mei 2011, nr. 09/05143*

In haar uitspraak van 13 mei 2011, nr. 09/05143, bevestigt de belastingkamer van de HR dat de weigering om inzage in bescheiden te geven geen zelfstandig bewijs voor de boeteoplegging oplevert.<sup>225</sup> Die weigering heeft ook geen invloed op de bewijslastverdeling met betrekking tot de boete: de omkering en verzwaring van de bewijslast vanwege het verzaken van de inzageplicht, houdt niet in dat de belanghebbende moet bewijzen dat hij geen beboetbaar feit heeft begaan. Dit gelet op de laatste volzin van art. 27e AWR (oud).<sup>226</sup> Een andere opvatting zou volgens de raad ook niet verenigbaar zijn met de onschuldpresumptie.

### **17.9.3 Punitief gebruik bewijsvermoedens in het licht van het recht tegen gedwongen zelfbelasting**

Het gebruik van bewijsvermoedens dat niet afstuit op de onschuldpresumptie in art. 6, lid 2 EVRM, kan in strijd komen met het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Dan gaat het vooral om bewijsconstructies waarin de vaststaande – maar voor het bewijs van de (vergrijp)boete onvoldoende – feiten worden geëxtrapoleerd, bijvoorbeeld door het gebruik van ervaringsregels. De belastingkamer van de HR staat het gebruik van dergelijke regels onder voorwaarden toe.

*Voorwaarden ten aanzien van het gebruik van ervaringsregels*

In het zojuist genoemde arrest van 15 april 2011, nr. 09/03075, geeft de belastingkamer als bewijsregel dat kort gezegd ervaringsregels als *aanvullend* bewijs een vermoeden kunnen rechtvaardigen.<sup>227</sup> In het kort daarop gewezen arrest van 25 november 2011, nr. 11/01393, laat de belastingkamer de mogelijkheid open, dat het bewijs voor de boeteoplegging wordt geleverd met behulp van gegevens die betrekking hebben op anderen dan de weigerachtige boeteling (vgl. de ‘meewerkers’ in *KBLux*-zaken) en noemt hij uitdrukkelijk ervaringsregels als bewijsmiddel.<sup>228</sup>

Het arrest van de belastingkamer van 28 juni 2013, nr. 11/04152, opnieuw een *KBLux*-zaak betreffende een wegeraar, borduurt op de zojuist genoemde arresten voort.<sup>229</sup> Daaruit volgt dat de vaststelling dat de (weigerachtige) belanghebbende op zekere datum beschikte over een aanzienlijk saldo, hij dat saldo en de rente-inkomsten niet in de aangifte over het desbetreffende jaar heeft verantwoord en hij de rentevrijstelling voor dat jaar al volledig had benut, aanleiding is te vermoeden dat opzettelijk te lage aangiften inkomstenbelasting zijn gedaan. Dit vermoeden volstaat voor het opleggen van een vergrijpboete door de inspecteur.

In pt. 2 van zijn noot onder het arrest wijst Pechler erop dat gegevens van ‘meewerkers’ een vorm van indirect bewijs zijn. Het betreft gegevens die betrekking hebben op anderen dan de belastingplichtige zelf. Anders dan geldt voor de belastingheffing is de bewijskracht daarvan voor de boeteoplegging gering. Bij rechtstreeks bewijs gaat het om gegevens die betrekking hebben op de belastingplichtige persoonlijk. Deze gegevens kunnen afkomstig

<sup>225</sup> HR 13 mei 2011, *NTFR* 2011/1146 (m.comm. Jansen).

<sup>226</sup> Inmiddels lid 3. Daarin is vastgelegd dat art. 27e AWR geen toepassing vindt voor zover het beroep is gericht tegen een vergrijpboete.

<sup>227</sup> HR 15 april 2011, *BNB* 2011/206 (m.nt. Albert).

<sup>228</sup> HR 25 november 2011, *BNB* 2012/28 (m.nt. Albert).

<sup>229</sup> HR 28 juni 2013, *BNB* 2013/207 (m.nt. Pechler).

zijn van de belastingplichtige zelf, maar ook van derden. Ervaringsregels en feiten van algemene bekendheid zijn rechtstreeks bewijs, omdat ze algemene gelding hebben en daarom ook kunnen worden betrokken op de belanghebbende persoonlijk.<sup>230</sup> Ze blijken van cruciaal belang voor het bewijs van het beboetbare feit bij weigeraars; ook in het onderhavige geschil.

*Concl. Niessen voor HR 15 maart 2013, nr. 12/00097*

In zijn conclusie bij de uitspraak van de belastingkamer van de HR van 15 maart 2013, nr. 12/00097, inzake navorderingsaanslagen en boetes opgelegd aan een door de Belastingdienst geïdentificeerde, weigerachtige rekeninghouder bij KBLux, toont A-G Niessen zich sceptisch over het gebruik van vermoedens voor het bewijs van het te beboeten feit.<sup>231</sup> Hij wijst erop dat het EHRM in zijn arresten over het gebruik van vermoedens, telkens heeft overwogen dat de rechten van de verdediging niet mogen worden geschonden, terwijl dat wel zou gebeuren indien een vorm van bewijs wordt toegestaan die de belanghebbende alleen kan weerleggen door zichzelf te belasten. Met verwijzing naar het arrest *Chambaz*<sup>232</sup> is Niessen van oordeel dat het door de boeteling leveren van tegenbewijs voor een ervaringsregel (in casu statistische gegevens betreffende de hoogte van de saldi van een KBLux-rekening, die ver verwijderd zijn van (de aanwijzingen over) de belanghebbende zelf), in de regel zelfbelasting zal impliceren en dus niet mag worden verlangd. Dit brengt met zich mee dat de inspecteur het bewijs moet leveren met behulp van andere, op belanghebbende zelf betrekking hebbende bewijsmiddelen.<sup>233</sup> Deze middelen kunnen zo nodig worden aangevuld met ervaringsregels (of feiten van algemene bekendheid), maar over de bruikbaarheid hiervan voor specifiek beboetingsdoeleinden is Niessen terughoudend.<sup>234</sup>

Omdat in cassatie niet is geklaagd over de door Niessen aan de orde gestelde punten, oordeelt de belastingkamer van de HR daar niet over. In de eerder in dit onderdeel genoemde arresten staat de HR in ieder geval een ruimer gebruik van bewijsvermoedens c.q. ervaringsregels toe. Hiervoor pleit dat de opvatting van Niessen impliceert, dat het weigeren van medewerking in het voordeel van de boeteling strekt.<sup>235</sup> De belastingkamer van de HR lijkt juist van opvatting dat verdachte belastingplichtigen niet beter af mogen zijn dan onverdachte belastingplichtigen.<sup>236</sup> Voorstelbaar is dat de raad voor wat betreft de boeteoplegging van opvatting is dat de betrokkene zijn straf niet mag ontlopen, mits

230 Daarbij verwijst Pechler naar r.o. 3.3 van het zojuist genoemde arrest van 25 november 2011, *BNB* 2012/28. In zijn noot onder dit arrest wijst Albert erop dat dit een overweging ten overvloede is, waarin de raad op verzoek van de staatssecretaris van Financiën een nadere uitleg van een bewijsregel uit zijn arrest van 15 april 2011, *BNB* 2011/206 (m.nt. Albert) geeft ('de omstandigheid dat een belanghebbende op 31 januari 1994 enig banktegoed aanhield kan niet zonder aanvullend bewijs, zoals ervaringsregels, een vermoeden rechtvaardigen dat die belanghebbende ook in andere jaren een banktegoed heeft aangehouden').

231 A-G Niessen, conclusie bij HR 15 maart 2013, *BNB* 2013/140 (m.nt. Pechler).

232 EHRM 5 april 2012 (*Chambaz t. Zwitserland*), *AB* 2012/323 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik); EHRC 2012/135 (m.nt. Niessen).

233 Pt. 8.26 e.v.

234 Pt. 8.33 e.v.

235 Vgl. de brief van de staatssecretaris van Financiën van 12 mei 2011, nr. DGB2011/2394 U, V-N 2011/26.5, antwoord op vraag 5.

236 Zie § 15.1 hiervoor.

het recht tegen gedwongen zelfbelasting niet te zeer wordt uitgehold. Kennelijk legt Niessen de lat hoger.

### 17.10 Samenvatting en conclusies

Met het oog op de beantwoording van de onderzoeksvraag heb ik in dit hoofdstuk onderzocht welke (mogelijke) knelpunten schuilgaan in de uitleg en toepassing in Nederlandse fiscale boetezaken van het recht tegen gedwongen zelfbelasting door de wetgever en rechter. Omdat een wettelijke regeling ter zake ontbreekt, is het belangrijkste knelpunt dat HR als hoogste boete- en strafrechter nog niet is geroepen om zich uit te spreken over de vraag naar het bestaan van een absoluut bewijsverbod voor wilsafhankelijke bescheiden (en ander fysiek materiaal), dat samenvalt of althans vergelijkbaar is met het bewijsverbod dat volgt uit de – inmiddels vaste – jurisprudentiële bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen ex art. 47, lid 1 AWR. Hoewel het arrest van de civiele kamer van de HR van 12 juli 2013, nr. 12/01880, dat is gewezen in een samenstelling van raadsheren uit de civiele, belasting- en strafkamer, daar wel op aanstuurt, is voor wat betreft wilsafhankelijke bescheiden (en ander fysiek materiaal) zodoende (nog) niet sprake van een voor de verdachte kenbare, gebiedende (bewijsuitsluitings)regel waarop die zijn processtrategie effectief kan afstemmen (zoals het EHRM als minimumwaarborg tegen gedwongen zelfbelasting verlangt). Uit de zaak *Van Weerelt* volgt naar mijn oordeel dat dit knelpunt in ieder geval niet speelt als de civiele kortgedingrechter een restrictie verbindt aan het gebruik van de gevorderde informatie.

Zodra de HR (als hoogste fiscale boeterechter) het bestaan van een absoluut bewijsverbod voor wilsafhankelijk bewijs (= verklaringen en wilsafhankelijk fysiek bewijs c.q. bescheiden) aanneemt, dan zijn de resterende (potentiële) knelpunten naar mijn oordeel zodanig beperkt, dat moet worden aangenomen dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting in Nederlandse fiscale boetezaken voldoende wordt gewaarborgd; in ieder geval wanneer daarin de bestaande onduidelijkheden in de Straatsburgse rechtspraak met betrekking tot het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht worden meegewogen.

De Nederlandse wetgever en rechter koppelen het nemo tenetur-beginsel aan de verklaringsvrijheid. Voor fiscale boetezaken brengt deze samenhang met het zwijgrecht met zich mee, dat de rechten en waarborgen die (mogelijk) uitdrukking aan het beginsel geven, zich concentreren rond de dwang tot zelfbelasting in de vorm van het afleggen van een verklaring en de afgifte van (ander) wilsafhankelijk bewijs. Wilsafhankelijk materiaal, dat wil zeggen materiaal waarvan de inspecteur het bestaan en de beschikbaarheid voor de verdachte (redelijkerwijs) mag aannemen, krijgt geen nemo tenetur-bescherming. Dit lijkt in overeenstemming met de Straatsburgse rechtspraak c.q. het *Saunders*-criterium, maar mogelijk staat het EHRM een ruimer toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht voor, doordat het de mate van dwang waaronder het materiaal wordt verkregen beslissend acht, en niet (ook) de aard van dat materiaal.

#### *Waarborgen tegen gedwongen zelfbelasting door het afleggen van verklaringen*

De wettelijke nemo tenetur-waarborgen betreffende gedwongen verklaringen in fiscale boetezaken zijn het boeterechtelijk zwijgrecht in de Awb en de daaraan gekoppelde cautieplicht. Het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb (en art. 8:28 Awb) laat de boeteling de keuze om tijdens verhoor al dan niet 'verklaringen omtrent de overtreding'

af te leggen. Dit recht is beperkt tot zuivere boete- ofwel schuldvragen in het kader van verhoor na oproeping of (feitelijk) verhoor op grond van de inlichtingenplicht in art. 47 AWR. Het boeterechtelijk verhoor heft de inlichtingenplicht voor heffingsdoeleinden niet op; ook niet wanneer de gevraagde verklaringen de betrokkene kunnen belasten (= gemengde vragen). Dit ongeacht of sprake is van een criminal charge.

Voor gemengde vragen, die volgens de belastingkamer van de HR steeds moeten worden beantwoord, heeft deze kamer, als boeterechter in belastingzaken, een duidelijke (op art. 6 EVRM steunende?) bewijsuitsluitingsregel geformuleerd. De onbruikbaarheid van verklaringen ziet op de boetegrondslag, de mate van verwijtbaarheid en de toepassing van een beleidsregel die leidt tot een hogere strafmaat. Bewijsuitsluiting is alleen dan niet aan de orde, wanneer aannemelijk is dat de betrokkene die ook onverplicht zou hebben verstrekt.

Aangenomen moet worden dat deze bewijsuitsluitingsregel tezamen met het boeterechtelijk zwijgrecht ex art. 5:10a Awb voor zuivere boetevragen, het EVRM-zwijgrecht in Nederlandse fiscale boetezaken voldoende waarborgt. Deze waarborgen hebben immers tot gevolg dat de boeteoplegging in belastingzaken hoogstens steunt op verklaringen die de boeteling vrijwillig heeft afgelegd.

#### *Waarborgen tegen gedwongen zelfbelasting door de afgifte van wilsafhankelijk materiaal*

Voor wat betreft de nemo tenetur-waarborgen in fiscale boetezaken betreffende de gedwongen afgifte van wilsafhankelijk materiaal, kan enkel worden gewezen op bewijsuitsluiting daarvan door de belastingkamer van de HR (als boeterechter). Ondanks dat de belastingkamer nog niet concreet invulling aan deze bewijsuitsluitingsregel heeft gegeven, moet worden aangenomen dat deze regel samenvalt met de bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen. Wanneer dit juist is, dan wordt ook het niet-meewerkrecht in fiscale boetezaken voldoende gewaarborgd (tenzij het EHRM een ruimer toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht zou voorstaan en daaronder ook bestaand fysiek materiaal begrijpt dat met meer dan geringe dwang wordt verkrijgen).

#### *Verklaringen afgelegd in strijd met het strafrechtelijk zwijgrecht*

Voor wat betreft de op boeteoplegging gerichte bewijsgaring buiten het bestek van het heffings- en boeteonderzoek ex art. 47 e.v. AWR, kan nog worden gewezen op verklaringen die opsporingsambtenaren van de boeteling verkrijgen. Wanneer die worden verkregen in strijd met het strafrechtelijke zwijgrecht en/of de cautieplicht, dan is dat voor de belastingrechter geen aanleiding om die verklaringen bij voorbaat uit te sluiten voor de boeteoplegging door de inspecteur. Evenals geldt voor het EVRM-zwijgrecht, is dit situatieafhankelijk.

#### *Omkering bewijslast en gebruik bewijsvermoedens voor boeteoplegging; gebruik bewijsvermoedens*

De belastingkamer van de HR is van opvatting dat aan de omkering en verzwaring van de bewijslast geen nadelig gevolg voor de boete(oplegging) mag worden verbonden. Voor zover deze processuele sanctie al doorwerkt in de fiscale boetesfeer, dan is die doorwerking niet problematisch in het licht van art. 6 EVRM. Vanwege de beperkingen die de belastingkamer van de HR uit hoofde van de onschuldpresumptie oplegt aan het gebruik van bewijsvermoedens in fiscale boetezaken, lijkt ook dat gebruik niet problematisch in het licht van de Straatsburgse rechtspraak.



# Rechten en waarborgen tegen zelfbelasting in de fiscaal-strafvorderlijke sfeer

## 18.1 Inleiding

*Verschillende historie, grondslagen en systematiek in het Nederlandse strafprocesrecht*

De bevindingen in het vorige hoofdstuk over de doorwerking van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in Nederlandse fiscale boetezaken, zijn niet een-op-een toepasselijk op Nederlandse fiscale strafzaken. De rechten en waarborgen die in de fiscaal-strafvorderlijke sfeer uitdrukking geven aan het recht tegen gedwongen zelfbelasting dan wel rechtstreeks bijdragen aan de realisatie van dit recht, zijn weliswaar verwant, maar er zijn accentverschillen. Die zijn terug te voeren op een verschillende historie, grondslagen en systematiek van het Nederlandse straf(proces)recht.<sup>1</sup>

Hier is vooral van belang dat de vraag naar de betekenis van nemo tenetur voor het (fiscaal) strafrecht, zich aandiende lang voordat het EHRM begin jaren negentig van de vorige eeuw in art. 6 EVRM een zwijgrecht en een niet-meewerkrecht las. Omdat het toepassingsbereik van het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29 Sv vergelijkbaar is met dat van het Straatsburgse zwijgrecht en de Nederlandse wetgever en rechter het nemo tene-tur-beginsel interpreteren in het licht van de verklaringsvrijheid, speelt de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak niet of nauwelijks een zichtbare rol in onze strafwetgeving en -rechtspraak. Zeker in vergelijking met het Nederlandse (fiscale) boeterecht.

Hierna zal ik onderzoeken welke rechten en waarborgen in de fiscaal-strafvorderlijke sfeer uitdrukking geven aan het recht tegen gedwongen zelfbelasting in art. 6 EVRM dan wel rechtstreeks bijdragen aan de realisatie van dit recht. Dit met het oog op de vaststelling of het recht tegen gedwongen zelfbelasting (ook) in fiscale strafzaken voldoende tot gelding komt. In de kern gaat het dan om het strafrechtelijk zwijgrecht en de cautieplicht in art. 29 Sv, het recht op rechtsbijstand in art. 6, lid 3, onder c EVRM en het recht tegen gedwongen zelfbelasting in art. 6, lid 1 EVRM. Deze rechten en waarborgen zijn met elkaar verbonden en gelden in persoon: enkel de verdachte ex art. 27 Sv kan zich beroepen op miskenning ervan door de autoriteiten.

---

1 Zie § 1.7 hiervoor.

## 18.2 Plan van behandeling

In § 18.3 staat het strafrechtelijk zwijgrecht en de daaraan gekoppelde cautieplicht centraal en in § 18.4 het recht op rechtsbijstand in art. 6, lid 3, onder c EVRM. In § 18.5 zal ik de (mogelijke) betekenis van nemo tenetur voor de bijzondere dwangmiddelen in de AWR nagaan. Ik sluit dit hoofdstuk af met een samenvatting en conclusies in § 18.6.

## 18.3 Strafrechtelijk zwijgrecht en cautieplicht

### 18.3.1 Zwijgrecht

#### 18.3.1.1 Doel en strekking zwijgrecht

Het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29, lid 1 Sv kan worden gezien als een compromis tussen de inquisitoire en accusatoire procesvorm. Alles wat de verdachte zegt, mag als bewijs tegen hem worden gebruikt.<sup>2</sup> Hij wordt echter beschermd, doordat hij niet verplicht is te antwoorden en elke dwang daartoe onrechtmatig is. Bij de toepassing van de hen toegekende bevoegdheden en dwangmiddelen, moeten de autoriteiten bovendien tegenover de verdachte bepaalde voorschriften in acht nemen, zoals de cautie (art. 29, lid 2 Sv).<sup>3</sup>

Het zwaartepunt van het zwijgrecht ligt bij het vooronderzoek in strafzaken, dat wil zeggen de beslotenheid van de verhoorkamer. Het geldt echter voor het gehele strafproces, dus ook tijdens het onderzoek ter zitting.<sup>4</sup> De opsporingsambtenaar en de rechter moeten zich onthouden van alles wat de strekking heeft een verklaring te verkrijgen, waarvan niet gezegd kan worden dat zij in vrijheid is afgelegd.<sup>5</sup> De verdachte is niet tot antwoorden verplicht (= verklaringsvrijheid). Op hem mag geen ongeoorloofde druk worden uitgeoefend (= pressieverbod).<sup>6</sup>

#### 18.3.1.2 Geen historisch verband met art. 6 EVRM

Het strafrechtelijk zwijgrecht dateert uit de jaren twintig van de vorige eeuw. Het geeft in ieder geval historisch gezien geen uitdrukking aan het in art. 6 EVRM belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>7</sup> Of het strafrechtelijk zwijgrecht wel wortelt in het nemo tenetur-beginsel, is ongewis. In de literatuur is verdedigd dat art. 29 Sv eerder een exponent is van de gedachte dat niet teveel pressie op de verdachte mag worden

2 Op grond van art. 341 Sv is de verklaring van de verdachte een wettig bewijsmiddel.

3 Bosch 2009, p. 782.

4 Over het onderzoek ter zitting zie men ook art. 271 Sv.

5 O.m. HR 29 oktober 1996, NJ 1997, 232 (m.nt. Schalken). Zie nader Melai/Groenhuijsen, aant. 13 bij art. 29 en Jansen 1999, p. 229.

6 Kronenberg/De Wilde 2007, p. 345.

7 Hoewel de Nederlandse strafwetgever bij mijn weten niet heeft aangegeven dat het strafrechtelijk zwijgrecht het EVRM-zwijgrecht voldoende waarborgt, maakt haar bestaan zeer waarschijnlijk wel dat aan codificatie van het EVRM-zwijgrecht, zoals de Nederlandse bestuurswetgever voorstaat met het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb, in strafzaken geen behoefte bestaat.



uitgeoefend.<sup>8</sup> Volgens de strafkamer van de HR berust het zwijgrecht op het beginsel, dat een verdachte niet mag worden verplicht actief medewerking te verlenen aan wat tot zijn veroordeling kan leiden, behoudens in bij de wet voorziene uitzonderingsgevallen.<sup>9</sup> Dit kan worden uitgelegd als een verwijzing naar het nemo tenetur-beginsel, maar verschillende uitspraken van de raad wijzen in een tegengestelde richting.<sup>10</sup>

Gelet op de centrale plaats die de notie van dwang in de Straatsburgse nemo tenetur-problematiek inneemt, is het onderscheid tussen het pressieverbod in art. 29, lid 1 Sv enerzijds en het recht tegen gedwongen zelfbelasting anderzijds, vrij arbitrair. In ieder geval voor zover de grondslag van deze waarborgen de betrouwbaarheid van het bewijs is. Die betrouwbaarheid wordt minder naarmate de op de verdachte uitgeoefende dwang toeneemt.<sup>11</sup>

### 18.3.1.3 Toepassingsbereik; verhoor-begrip

#### 18.3.1.3.1 Algemeen

##### *Vragen opsporingsambtenaar over betrokkenheid bij strafbaar feit*

Het strafrechtelijk zwijgrecht ex art. 29 Sv geldt onverkort in het fiscaal strafrecht en andere delen van het bijzonder strafrecht. Het omvat mondelinge en schriftelijke verklaringen van de verdachte die in het kader van strafrechtelijk verhoor worden gevraagd.<sup>12</sup> Van een strafrechtelijk verhoor is enkel sprake wanneer een onderzoek plaatsvindt in de sfeer van het strafrecht. Dit is het geval wanneer uit feiten en omstandigheden een redelijk vermoeden is voortgevloeid van schuld van iemand aan een strafbaar feit.<sup>13</sup> De strekking van art. 29 Sv brengt mee dat als (strafrechtelijk) verhoor worden beschouwd alle vragen aan een door een opsporingsambtenaar als verdacht aangemerkt persoon betreffende diens betrokkenheid bij een geconstateerd strafbaar feit.<sup>14</sup>

##### *Aanvang verhoor niet steeds duidelijk*

Het aanvangsmoment van een strafrechtelijk verhoor zal in de regel wel duidelijk zijn. Een concreet aanknopingspunt bieden art. 53 en 54 Sv. Daarin wordt onder aanhouden c.a. verstaan het beroven van de verdachte van zijn vrijheid – (indien nodig) door aangrijpen

8 Zie onder meer Corstens 2014, p. 306 e.v. Anders Bosch 2009, p. 782, die meent dat art. 29 Sv uitdrukking geeft aan het beginsel dat niemand verplicht of gedwongen kan worden aan zijn eigen veroordeling mee te werken. In gelijke zin Cleiren e.a. 2013, aant. 1 bij art. 29 Sv en de daar genoemde literatuur. Van Veen, noot onder HR 5 januari 1982, NJ 1982, 308, noemt het zwijgrecht ex art. 29, lid 1 Sv een uitzondering op het beginsel, dat de verdachte wel tot medewerking kan en mag worden verplicht.

9 HR 1 oktober 1985, NJ 1986, 405 (m.nt. Van Veen), r.o. 5.1.2.

10 Zie onder meer HR 15 februari 1977, NJ 1977, 557 (m.nt. Mulder). Daarin overweegt de strafkamer dat in het Nederlandse recht niet een onvoorwaardelijk recht of beginsel is verankerd dat niemand kan worden gehouden op welke wijze ook tot het verschaffen van bewijsmateriaal dat mogelijk voor hem bezwarend kan zijn. Het bestaan van zo een recht of beginsel volgt niet uit het in art. 29, lid 1 Sv toegekende recht om op vragen niet te antwoorden, aldus de strafkamer. Zie eerder § 1.7.1.1.

11 Zie § 5.3 hiervoor.

12 Over het schriftelijke verhoor zie men onder meer HR 1 oktober 1985, NJ 1986, 405 en 406 (m.nt. Van Veen).

13 Zie art. 27 Sv.

14 HR 2 oktober 1979, NJ 1980, 243 (m.nt. Mulder).

en vasthouden –, teneinde hem te (doen) leiden naar een plaats voor verhoor.<sup>15</sup> In de regel zal die plaats het politiebureau zijn. Het vragen naar de naam bij staande houding valt niet onder een verhoor en (dus) buiten de werkingssfeer van art. 29 Sv.<sup>16</sup> Dit is anders wanneer de verdachte door het noemen van de naam een relatie legt tussen een strafbaar feit en hemzelf.<sup>17</sup>

Anders dan geldt voor mondeling verhoor, zal de aanvang van een schriftelijk verhoor minder snel duidelijk zijn. Van een directe confrontatie met de autoriteiten is dan geen sprake, terwijl de cautieplicht ex art. 29, lid 2 Sv niet geldt voor schriftelijke verklaringen.<sup>18</sup>

#### *Afgifte materiaal is geen verhoorsituatie*

Wanneer het gaat om het afgeven van bestaand (fysiek) materiaal zoals documenten, dan is art. 29 Sv niet van toepassing.<sup>19</sup> Zodoende wordt niet toegekomen aan de vraag of bijvoorbeeld het uitleveren van stukken op grond van art. 96 Sv of art. 81 AWR kan worden geweigerd met een beroep op het strafrechtelijk zwijgrecht. Hetzelfde kan worden gezegd over de andere meewerkverplichtingen in de (fiscaal-)strafvorderlijke sfeer, die niet (ook) het afleggen van een verklaring behelzen.

#### *18.3.1.3.2 Strafrechtelijk verhoor wegens vermoed (fiscaal) delict*

Het vorenstaande geldt onverkort voor het verhoor in fiscale strafzaken. Dat verhoor wordt gewoonlijk afgenomen door FIOD-ambtenaren op het politiebureau of op een kantoor van de FIOD. Fiscaal controleambtenaren die opsporingsbevoegd zijn, kunnen ook een strafrechtelijk verhoor afnemen. Eerder bleek dat de wetgever ervoor heeft gekozen om toezichts- en opsporingsbevoegdheden te ontvlechten. Als gevolg hiervan beschikken controleambtenaren van de Belastingdienst nog nauwelijks over opsporingsbevoegdheden.<sup>20</sup> Dit roept de vraag op of de verdachte tegenover de inspecteur en de voor hem werkzame ambtenaren zonder opsporingsbevoegdheid, het strafrechtelijk zwijgrecht kan inroepen wanneer de vragen betrekking hebben op de betrokkenheid bij een geconstateerd fiscaal delict ex art. 68 e.v. AWR.

#### *Verstrekken fiscale inlichtingen mogelijk strafrechtelijk verhoor*

Goed voorstelbaar is dat een inlichtingenvordering ex art. 47, lid 1, onder a AWR kan worden gekwalificeerd als een strafrechtelijk verhoor, namelijk wanneer de vragen (mede) zien op de betrokkenheid bij een vermoed strafbaar feit. Zie daarover § 18.3.1.4 e.v. hierna.

#### *Doen van belastingaangifte mogelijk schriftelijk verhoor*

Voorstelbaar is ook dat een uitnodiging tot het doen van belastingaangifte als schriftelijk verhoor kan worden gekwalificeerd. Zo meent Wattel dat wanneer een aangiftebiljet niet routineus wordt toegezonden, maar juist om bewijs voor een concrete verdenking van

15 Daarbuiten kan de verdachte worden opgeroepen voor verhoor; zo nodig door de r-c.

16 Zie onder meer HR 2 oktober 1979, *NJ* 1980, 243 (m.nt. Mulder). Zie voorts Jebbink 2009.

17 HR 27 juni 1927, *NJ* 1927, p. 926, als vermeld in Jebbink 2009.

18 Zie over dit laatste § 18.3.2 hierna.

19 Zie onder meer HR 15 februari 1977, *NJ* 1977, 557 (m.nt. Mulder); HR 29 oktober 1996, *NJ* 1977, 232 (m.nt. J.P. Scheltens); en HR 21 oktober 1997, *NJ* 1998, 173.

20 Zie § 14.6.5.1 hiervoor.

inkomensverzwijging te verwerven, onder omstandigheden een beroep op het strafrechtelijk zwijgrecht mogelijk is. Dan kan immers sprake kan zijn van een (schriftelijk) verhoor door een opsporingsambtenaar ter zake van een vermoed strafbaar feit.<sup>21</sup>

*Inzage geven in bescheiden; andere bijkomende (informatie)verplichtingen: geen verhoor*  
Omdat art. 29 Sv niet betrekking heeft op het afgeven van bestaand (fysiek) materiaal, wordt niet toegekomen aan de vraag of bijvoorbeeld het geven van inzage in documenten, bescheiden en andere gegevensdragers ex art. 47, lid 1, onder b AWR, kan worden geweigerd met een beroep op het strafrechtelijk zwijgrecht. Boekvertoon is niet een 'verhoor'.<sup>22</sup> Hetzelfde kan worden gezegd over de andere in afdeling 2, hoofdstuk VIII, van de AWR vastgelegde informatieverplichtingen. Wel is het zo dat art. 50 en 53 AWR een beperkte, doelgebonden inlichtingenplicht kennen.<sup>23</sup> Voorstelbaar is dat de nakoming ervan een verhoor in strafrechtelijke zin oplevert. Ik laat dit verder buiten beschouwing en concentreer mij in het vervolg op de fiscale inlichtingenplicht ex art. 47 AWR.

### 18.3.1.4 Samenloop met wettelijke informatieplicht

#### 18.3.1.4.1 Informatieplicht wijkt voor strafrechtelijk zwijgrecht

Bij samenloop met een wettelijke informatieplicht, vat de strafkamer van de HR het strafrechtelijk zwijgrecht onverkort op als een recht te zwijgen, dat wil zeggen als weigeringsgrond voor medewerking.<sup>24</sup> In verhoorsituaties zal een (wettelijke) informatieplicht dus moeten wijken voor het zwijgrecht.<sup>25</sup> Instructief is de uitspraak van 26 oktober 1993, nr. 94 871. Daarin bespreekt de strafkamer van de HR de verenigbaarheid van de spreekplicht ex art. 41 Wvw (oud) (thans art. 165 Wvw) met achtereenvolgens art. 6 EVRM, art. 14, lid 3, sub g IVBPR en art. 29 Sv.<sup>26</sup> In de uitspraak bakent de strafkamer het werkingsgebied van de beide bepalingen (verder) af door middel van interpretatie. In de gegeven omstandigheden brengt redelijke wetstoepassing mee, dat art. 41 lid 1 Wvw niet geldt. Materieel gezien geeft de strafkamer dus voorrang aan art. 29 Sv.<sup>27</sup> Dit oordeel wordt nadien bevestigd in haar uitspraak van 16 september 2008, nr. 00431/07.<sup>28</sup>

21 Wattel 1992, onderdeel 3.

22 In deze zin: Wattel, aant. bij HR 26 april 1988, *FED* 1988/716, pt. 2. Hier speelt wel de – mijns inziens ontkennend te beantwoorden – vraag of het opmaken van bijvoorbeeld een specificatie naar aanleiding van een verzoek ex art. 47, lid 1, onder b AWR, onder de inzageplicht valt. Zie ook § 13.6.3.3 hiervoor.

23 Zie § 13.6.4 en 13.6.7 hiervoor.

24 Vgl. Kamerling 2006, par. 2.12.2. Vgl. Hof Arnhem 3 februari 1987, *NJ* 1988, 269 (a contrario), inzake het (verworpen) beroep van een gefailleerde tevens verdachte op zwijgrecht ex art. 29 Sv.

25 In deze zin: De Bree 2010, p. 159. Voorts Van Kempen 2011, p. 13, en Koops 2000, p. 34.

26 HR 26 oktober 1993, *NJ* 1994, 629 (m.nt. Corstens).

27 In deze zin Corstens in zijn noot onder het arrest. Schrijver wijst meer in het algemeen erop dat in geval van onverenigbaarheid in het concrete geval van een nationale bepaling met een verdragsbepaling deze laatste voorrang krijgt op grond van art. 94 Gw, en dat bij een conflict tussen twee nationale bepalingen van gelijke rangorde moet worden bezien of er sprake is van voorrang op grond van de *lex specialis*-regel (een op bijzondere gevallen betrekking hebbende wet stelt bij inconsistentie de meer algemene buiten werking) of de *lex posterior*-regel (nieuwe wetgeving gaat vóór oudere die daarmee inconsistent zijn).

28 HR 16 september 2008, *VR* 2009, 24.

Tot een vergelijkbaar resultaat kwam eerder Hof Arnhem in zijn uitspraak van 3 februari 1987, nr. 1987-02-03/NJ\_63150 (a contrario). Daarin verwerpt het Hof het beroep van een gefailleerde (tevens verdachte) op het zwijgrecht ex art. 29 Sv. Voor zover de curator binnen de grenzen van zijn in de wet omschreven taak en bevoegdheden inlichtingen en medewerking verlangt, kan de verdachte zich daar niet aan onttrekken met een beroep op het beginsel van art. 29 Sv, tenzij de vragen van de curator tot doel hebben strafrechtelijk bewijs bijeen te brengen tegen hem. Daarbij wijst het Hof erop dat art. 29 Sv alleen geldt in het kader van een strafrechtelijk verhoor ten overstaan van de (verhorend) rechter of ambtenaar.<sup>29</sup>

#### *Fiscale spreekplicht ex art. 47, lid 1, onder a AWR*

Hoewel de strafkamer van de HR zich bij mijn weten hierover tot op heden niet specifiek heeft uitgelaten, moet reeds op grond van de zojuist genoemde uitspraken worden aangenomen dat het strafrechtelijk zwijgrecht ook geldt voor vragen van fiscaal opsporingsambtenaren omtrent de betrokkenheid bij een strafbaar delict, terwijl het gevraagde (mede) een fiscaal heffingsbelang vertegenwoordigt.<sup>30</sup> Dit kan spelen wanneer opsporingsbevoegdheden mede voor fiscale toezichtsdoeleinden worden uitgeoefend (zie § 18.3.1.4.2 hierna).<sup>31</sup>

Ter vergelijking: het boeterechtelijk zwijgrecht is beperkt tot zuivere boete- of schuld-vragen ofwel vragen zonder enig heffingsbelang. Bij dreigende boeteoplegging moeten vragen van fiscaal controleambtenaren met een heffingsbelang volgens de belastingkamer van de HR wel steeds worden beantwoord.<sup>32</sup>

#### *18.3.1.4.2 Heffingsvragen van FIOD-ambtenaren tijdens verhoor*

In theorie, en zeker niet gebruikelijk, kunnen fiscaal opsporingsambtenaren tijdens strafrechtelijk verhoor gebruik maken van de aan hen toegekende inlichtingenbevoegdheid ex art. 47, lid 1, onder a AWR ten dienste van de belastingheffing. Wanneer vragen aan de verdachte op deze grondslag steunen en niet betrekking hebben op diens betrokkenheid bij een strafbaar feit, dan staat voor die vragen geen beroep op het strafrechtelijk zwijgrecht open. Vgl. de situatie waarin een directeur-grootaandeelhouder wordt verhoord in verband met een verdenking wegens onjuiste aangiften vennootschapsbelasting en vragen worden gesteld over zijn (onverdachte) inkomstenbelastingpositie.

#### *Invloed beginselen van behoorlijke opsporing*

De algemene beginselen van behoorlijk bestuur zijn niet van toepassing op de opsporing.<sup>33</sup> In de strafvorderlijke sfeer zijn opsporingsambtenaren wel gebonden aan beginselen van

<sup>29</sup> Hof Arnhem 3 februari 1987, NJ 1988, 269.

<sup>30</sup> Zie eerder Wattel, aant. bij HR 26 april 1988, FED 1988/716, pt. 2. Schrijver meent dat de waarborgen voor de verdachte (in het bijzonder art. 29 Sv) prevaleren boven zijn meewerk- en informatieplichten in de administratieve sfeer: voor zover zij strijden, gaan de waarborgen voor en wijken de plichten. Dit betekent concreet, aldus Wattel, dat de verdachte tijdens verhoor ondanks een bestuurlijke informatieplicht straffeloos mag weigeren te antwoorden op vragen die betrekking hebben op diens betrokkenheid bij strafbare feiten.

<sup>31</sup> In § 14.6.5.3 kwam ter sprake dat moet worden aangenomen dat de strafkamer van de HR dit laatste toestaat.

<sup>32</sup> Zie § 16.4 hiervoor.

<sup>33</sup> Zie art. 1:6, aanhef en onder a, Awb.

behoorlijke opsporing, die het resultaat zijn van de doorwerking van het bestuursrecht c.q. de beginselen van behoorlijk bestuur, in het strafprocesrecht.<sup>34</sup> Het stellen van heffingsvragen tijdens strafrechtelijk verhoor kan met één of meer beginselen in strijd komen, zoals het verbod van détournement de pouvoir. Bijvoorbeeld in situaties waarin vragen omtrent de betrokkenheid bij een strafbaar feit en heffingsvragen door elkaar heen worden gesteld en de verdachte daardoor in onzekerheid komt te verkeren over het hem toekomende strafrechtelijk zwijgrecht. De mogelijkheid dat een dergelijke situatie zich voordoet, is in zoverre reëel, nu de cautie enkel bij aanvang van het verhoor moet worden gegeven.<sup>35</sup>

#### 18.3.1.4.3 Boetevragen van FIOD-ambtenaren tijdens strafrechtelijk verhoor?

Aangenomen moet worden dat vragen van FIOD-ambtenaren met zowel een heffings- als een boetebelang steeds moeten worden beantwoord. Althans, voor zover die vragen niet ook betrekking hebben op de betrokkenheid bij een strafbaar feit. Denkbaar is dat opsporingsambtenaren tijdens verhoor zuivere boetevragen aan de verdachte stellen (op grond van art. 47, lid 1, onder a AWR) met het oog op doorgifte van informatie aan de inspecteur. Bijvoorbeeld wanneer bepaalde feiten strafrechtelijk worden afgedaan en andere feiten boeterechtelijk (en daarover al een beslissing is genomen)<sup>36</sup>. Als de verdachte in dergelijke situaties niet wordt gewezen op het boeterechtelijk zwijgrecht en hierop niet zelf een beroep doet, dan wordt dit recht gefrustreerd.

### 18.3.1.5 Uitoefening fiscale toezichtsbevoegdheden voor strafvorderlijke doeleinden

#### 18.3.1.5.1 Inleiding

Van een strafrechtelijk verhoor is zoals gezegd alleen sprake wanneer een onderzoek plaatsvindt in de sfeer van het strafrecht.<sup>37</sup> art. 29 Sv heeft dus geen betrekking op procedures waarin geen sprake is van strafvordering, zoals een belastingprocedure.<sup>38</sup> Een regulier verzoek om inlichtingen ex art. 47, lid 1, onder a AWR levert geen verhoor in strafrechtelijke zin op.<sup>39</sup> Een beroep op art. 29 Sv tegenover de inspecteur en de voor hem werkzame controleambtenaren is evenmin aan de orde wanneer bestuurlijke boeteoplegging dreigt.<sup>40</sup> Hieraan doet niet af dat het opleggen van een bestuurlijke boete kan worden aangemerkt als een criminal charge in de zin van art. 6, lid 1 EVRM. Deze kwalificatie brengt immers niet met zich mee dat op de boeteprocedure de regels en/of beginselen van het nationale strafrecht van toepassing zijn.<sup>41</sup>

34 In deze zin: Jansen 1999, p. 190. Schrijver noemt als beginselen in het strafprocesrecht het gelijkheidsbeginsel, het vertrouwensbeginsel, het verbod van détournement de pouvoir, het beginsel van een redelijke en billijke belangenafweging, de beginselen van proportionaliteit en subsidiariteit en het motiveringsbeginsel.

35 Zie § 18.3.2 hierna.

36 Zie over de besluitvorming ter zake door het selectie- en tripartiete overleg § 14.5.2.3 hiervoor.

37 Zie § 18.3.1.3.1 hiervoor.

38 Vgl. A-G Wattel, conclusie bij HR 27 juni 2001, *BNB* 2002/28 (m.nt. Feteris); *FED* 2002/89 (m.nt. Aardema), pt. 3.2.

39 Hetzelfde geldt voor het doen van belastingaangifte. Vgl. Wattel 1992, pt. 3.

40 Zie buiten het belastingrecht onder meer HR 9 oktober 1984, *NJ* 1985, 176 en HR 8 januari 1985, *NJ* 1985, 381.

41 HR 7 september 1988, *BNB* 1988/298.

De omstandigheid dat fiscaal controleambtenaren nog nauwelijks over opsporingsbevoegdheden beschikken, sluit niet uit dat zij tijdens een controleonderzoek inlichtingen ex art. 47, lid 1, onder a AWR voor strafvorderlijke doeleinden vorderen. Ook zonder dit oogmerk kunnen zij verklaringen verkrijgen, die de verdachte kunnen belasten in een (komende) strafprocedure. Hierna maak ik een onderscheid tussen inlichtingen die uitsluitend een strafvorderlijk belang hebben (zie § 18.3.1.5.2) en inlichtingen die een gemengd heffings- en strafvorderlijk belang hebben (§ 18.3.1.5.3). Ik merk nu al op dat de betekenis van art. 29 Sv voor de fiscale toezichtssfeer gering is.

#### *18.3.1.5.2 Inlichtingenvordering uitsluitend voor strafvorderlijke doeleinden*

Als fiscaal controleambtenaren uitsluitend voor strafvorderlijke doeleinden inlichtingen van de verdachte vorderen, dan is naar mijn oordeel sprake van een verhoor in de sfeer van het strafrecht en komt de verdachte een beroep op art. 29 Sv respectievelijk het EVRM-zwijgrecht toe. Het criterium is immers niet de ambtelijke hoedanigheid van de verhorend ambtenaar, maar de aard en het doel van de uitgeoefende bevoegdheid.<sup>42</sup> De vraag is wel of de verdachte die stelt dat de verklaringen uitsluitend voor strafrechtelijke doeleinden worden gevorderd, dat ook kan bewijzen. Zie daarover het volgende onderdeel.

#### *Boeterechtelijk verhoor; ontbreken boetebevoegdheid of geen voornemen tot boeteoplegging*

Een variant is die waarin de inspecteur de verdachte (doelbewust) hoort over een vermoede beboetbare overtreding van een fiscaal voorschrift, terwijl in werkelijkheid een boetebevoegdheid ontbreekt en de overtreding uitsluitend strafrechtelijk kan worden afgedaan. Denkbaar is ook dat weliswaar sprake is van een boetebevoegdheid, maar dat de inspecteur niet voornemens is om een boete op te leggen. Aangenomen moet worden dat de verdachte in deze situaties een beroep toekomt op het boeterechtelijk zwijgrecht (en mogelijk ook op het strafrechtelijk zwijgrecht).

#### *Doorcontroleren om andere redenen dan bewijsgaring*

Ik wijs hier ook op de theoretische situatie waarin de inspecteur zijn inlichtingenbevoegdheid uitsluitend gebruikt voor strafvorderlijke doeleinden, maar niet ter verkrijging van bewijs voor het gepleegd zijn van een fiscaal delict. Dit is aan de orde wanneer de inspecteur aangeeft door te controleren zolang de verdachte geen 'overeenstemming' met het OM heeft bereikt over (buitengerechtelijke) afdoening van een fiscaal delict. Mijns inziens komt de verdachte dan een beroep op het strafrechtelijk zwijgrecht toe.

42 In deze zin: Schalken, noot onder HR 22 november 1994, NJ 1995, 240, pt. 2. Daarbij merkt hij op dat sinds de zaak *Öztürk* (EHRM 21 februari 1984 (*Öztürk t. Turkije*), NJ 1988, 937) in de wetgeving niet meer beslissend is voor de vraag of een gedraging al dan niet van strafrechtelijke aard is.

*Verbod op détournement de pouvoir*

Ik merk op dat vanwege het ontbreken van een opsporingsbevoegdheid in de zo-even genoemde gevallen sprake is van misbruik of oneigenlijk gebruik van toezichtsbevoegdheden, dus onbevoegdlijk en met schending van het verbod van détournement de pouvoir.<sup>43</sup>

*18.3.1.5.3 Inlichtingenvordering met een gemengd heffings- en strafvorderlijk belang*

In § 14.6.5.1 merkte ik op dat moet worden aangenomen dat de strafkamer van de HR toelaatbaar acht dat controleambtenaren zonder opsporingstaak mede voor opsporingsdoeleinden inlichtingen en gegevens van de verdachte vorderen. Wanneer er een redelijk vermoeden van een fiscaal delict bestaat, dan komt de verdachte naar mijn oordeel een beroep op het strafrechtelijk zwijgrecht toe voor vragen over diens betrokkenheid bij dat delict. Althans, zolang niet duidelijk is of de bewijsuitsluitingsregel van de belastingkamer van de HR voor verklaringen ex art. 47, lid 1 AWR met een gemengd heffings- en boetebelang (zie § 17.3.1.3 hiervoor) ook geldt voor vragen met een gemengd heffings- en strafvorderlijk belang. Wel kan worden gewezen op (de gebruiksrestrictie uit) het arrest van de HR van 12 juli 2013, nr. 12/01880<sup>44</sup>, en de daaropvolgende zaak *Van Weerelt*<sup>45</sup>, in zoverre dat daaruit kort gezegd kan worden afgeleid, dat wat de een afdwingt (= controleambtenaren zonder opsporingstaak), de ander niet mag gebruiken voor een sanctie (= vervolgende instantie).<sup>46</sup>

*Stelplicht en bewijslast verdachte betreffende oogmerk vragen*

De vraag is of de verdachte die zich tegenover de inspecteur beroept op art. 29 Sv om reden dat die inlichtingen vordert uitsluitend of mede met het oog op de betrokkenheid bij een (vermoed) fiscaal delict, in staat is dat te bewijzen. Vgl. het arrest van de strafkamer van de HR van 22 november 1994, nr. 97 777, waarin zij oordeelt dat een inlichtingenvordering van de inspecteur op grond van art. 47, lid 1, onder a AWR niet binnen het toepassingsbereik van art. 29 Sv valt, tenzij de verdachte kan bewijzen dat op het moment dat die inlichtingenvordering (of de uitnodiging tot het doen van aangifte) werd gedaan, al een redelijk vermoeden van schuld aan een strafbaar feit bestond.<sup>47</sup> Zie ook het arrest van de strafkamer van de HR van 22 februari 2005, nr. 01417/04. Daarin stelde de verdachte zich op het standpunt dat sprake was van een overgang van fiscaal controleonderzoek naar strafrechtelijk onderzoek. Volgens de strafkamer is dit standpunt onjuist en was tot aan

43 Vgl. Rb. Middelburg 2 december 2009, ECLI:NL:RBMID:2009:BK5338. De verdachte stelde zich op het standpunt dat het OM niet-ontvankelijk moet worden verklaard in de strafvervolgning van alle feiten, wegens schending van détournement de pouvoir en schending van het recht op een behoorlijk strafproces ex art. 6 EVRM. De inspecteur zou op grond van art. 47 AWR hebben verzocht om inlichtingen en gegevens en inzage hebben willen nemen in de administratie, terwijl niet langer sprake was van controle. De informatiegaring zou als enig doel hebben om bewijs tegen hem te vergaren met het oog op dezelfde gedragingen en modus operandi die onderwerp van het strafvorderlijk onderzoek waren (te weten valse facturen in latere jaren) en om het zwijgrecht in die samenhangende strafzaak te doorbreken. De rechtbank oordeelt dat de door de verdachte gestelde schending van détournement de pouvoir en art. 6 EVRM, geen steun vindt in de feiten en omstandigheden.

44 HR 12 juli 2013, *BNB* 2014/101 (m.nt. Van Eijdsen); *NJ* 2013, 435 (m.nt. Zwemmer).

45 EHRM 9 juli 2015, nr. 784/14 (*Van Weerelt t. Nederland*) (ontv.besl.), *V-N* 2015/38.5.

46 Zie § 10.4.3.2.2 en § 17.6.2.4 e.v. hiervoor.

47 HR 22 november 1994, *NJ* 1995, 240 (m.nt. Schalken).

de beslissing van het OM om strafrechtelijk te vervolgen, enkel sprake van een op art. 47 e.v. AWR geënt controleonderzoek.<sup>48</sup>

Deze arresten illustreren dat het voor verdachten in de praktijk lastig zal zijn om te bewijzen dat een inlichtingenvordering op grond van art. 47, lid 1, onder a AWR uitsluitend of mede is gericht op de strafrechtelijke verdenking tegen hem. Al was het maar omdat veel vragen een heffingsbelang hebben.<sup>49</sup> Bewijsproblemen leiden ertoe dat de betekenis van het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29 Sv voor inlichtingenvorderingen van fiscaal controleambtenaren zonder opsporingsbevoegdheid, waarschijnlijk gering is. Ik teken hierbij aan dat uit Straatsburgs perspectief de vraag of de verdachte kan bewijzen dat toezichtsbevoegdheden uitsluitend voor strafvorderlijke doeleinden worden uitgeoefend, niet hoeft te worden beantwoord, in zoverre dat voor de toepassing van het EVRM-zwijgrecht weliswaar sprake moet zijn van een strafcontext waarin de medewerking wordt gevorderd, maar dat het oogmerk waarmee de verklaring wordt gevorderd geen zelfstandig belang heeft. Het Hof stelt de feitelijke relatie tussen de verklaring en de strafaanklacht voorop en neemt al snel aan dat sprake is van dezelfde feiten ('same facts'). Dat geldt vooral wanneer de verdachte (met een rechtstreeks beroep op het EVRM-zwijgrecht) weigert te verklaren.<sup>50</sup> Dit impliceert een lichtere bewijslast dan volgt uit voormelde rechtspraak betreffende het strafvorderlijk zwijgrecht van art. 29 Sv.

#### 18.3.1.6 Voortzetting (reëel) toezichtsonderzoek na verdenking; doorgifte verklaringen aan OM

*Doorgifte verklaringen is geen reden voor beroep op art. 29 Sv*

Bij een vermoeden van fraude dat voldoet aan de in het Protocol AAFD opgenomen (aanmeldings)criteria voor strafrechtelijke vervolging<sup>51</sup>, zal de inspecteur zijn toezichtsonderzoek gewoonlijk onderbreken. Omdat een hiërarchische verhouding tussen controle en opsporing ontbreekt, kan de inspecteur zijn onderzoek echter voortzetten nadat een strafrechtelijke verdenking is gerezen.<sup>52</sup> art. 29 Sv belet niet dat de inspecteur de van de verdachte voor heffingsdoeleinden verkregen inlichtingen ex art. 47, lid 1, onder a AWR doorgeeft aan het OM. Deze mogelijkheid is geen reden om de medewerking aan een toezichtsonderzoek te weigeren.<sup>53</sup>

Dit laat onverlet dat informatieverstrekking eraan bijdraagt dat de gelding van het nemo tenetur-beginsel in de fiscaal-strafvorderlijke sfeer wordt teruggedrongen. Althans, wanneer het gaat om inlichtingen die in de fiscale opsporingssfeer niet van de verdachte zelf kunnen worden verkregen (vanwege het zwijgrecht of anderszins) of wel van de verdachte (kunnen) worden verkregen, maar niet voor het punitief bewijs worden uitgesloten (op

48 HR 22 februari 2005, *NTFR* 2005/351 (m.aant. Thomas). Zie eerder HR 30 maart 2004, *NJ* 2004, 521.

49 Het leveren van bewijs is eenvoudig(er) bij vragen betreffende de verwijtbaarheid van de betrokkene aan het fiscaal delict.

50 Zie § 11.3.3 hiervoor.

51 Zie § 14.5.2.2 hiervoor.

52 Zie nader Luchtman 2007, onderdeel 4. Schrijver wijst erop dat er in Nederland geen hiërarchisch onderscheid bestaat tussen wetsuitvoering, toezicht en opsporing. Als er een opsporingsonderzoek is gestart, hoeven toezichts- of uitvoeringsactiviteiten niet te worden gestaakt. Deze kunnen nog doorlopen, bijvoorbeeld omdat de definitieve belastingschuld nog niet vaststaat.

53 HR 27 februari 2004, *BNB* 2004/225 (m.nt. Zwemmer), r.o. 3.3.5.



grond van art. 6 EVRM of anderszins)<sup>54</sup>. Overigens komt uit de strafrechtspraak het beeld naar voren dat verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR niet of nauwelijks voor het bewijs in fiscale strafzaken worden gebruikt (of de verdediging daartegen geen verweer voert).

Ik merk volledigheidshalve op dat het EVRM-zwijgrecht niet in het geding lijkt als verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR die de inspecteur doorgeeft aan het OM, worden gebruikt als startinformatie voor (strafvorderlijk) onderzoek.<sup>55</sup> Als het aan de strafrechter gepresenteerde bewijs(materiaal) voor een fiscaal delict rechtstreeks op genoemde verklaringen steunt, dan zal de verdachte die deze 'bewijsvruchten' van het strafproces wil (doen) uitsluiten, deze causaliteit moeten bewijzen.<sup>56</sup> Hierbij teken ik aan dat de uitsluiting van bewijsvruchten in Straatsburg geen automatisme is.<sup>57</sup>

### 18.3.2 Cautieplicht

In art. 29, lid 2 Sv is de cautieplicht vastgelegd. Deze verplichting behelst dat de verhorend ambtenaar de verdachte bij aanvang van het verhoor moet mededelen dat die niet verplicht is op vragen te antwoorden. In lid 3 is vastgelegd dat de cautie in het proces-verbaal van het verhoor wordt opgenomen. Omdat de cautie enkel bijdraagt aan de realisatie van het zwijgrecht en niet zelfstandig beperkingen oplegt aan de verplichting tot medewerking aan een opsporingsonderzoek, volsta ik met enkele opmerkingen over de cautieplicht.

#### *Rechtstreekse confrontatie met verdachte*

De cautieplicht is beperkt tot mondelinge verhoorsituaties. In zijn uitspraak van 1 oktober 1985, nr. 78 494, overweegt de strafkamer van de HR dat de wetgever bij het begrip 'verhoor' in art. 29 Sv voor ogen heeft gestaan een ondervraging waarbij sprake is van een persoonlijke en rechtstreekse confrontatie van de ondervraagde met degene die hem ondervraagt, waarbij wordt beoogd een communicatie tot stand te brengen tijdens welke van de verdachte wordt verwacht dat hij gelijk de hem gestelde vragen beantwoordt.<sup>58</sup> Fibbe wijst erop dat deze beslissing (vijftientig jaar) oud is en dat zij aanleiding tot kritiek heeft gegeven. Niet geheel zeker is of de raad ook nu nog aan zijn toentertijd kenbaar gemaakte opvatting vasthoudt.<sup>59</sup>

#### *Aanvangsmoment: ondervraging verdachte*

De strafkamer van de HR is van opvatting dat de cautieplicht aanvangt op het moment dat iemand als verdachte wordt aangemerkt en in het kader daarvan wordt ondervraagd.<sup>60</sup> Wanneer in de heffing- of boetesfeer sprake is van een directe confrontatie tussen de

54 Omdat de strafkamer van de HR (nog) niet is geroepen om daarover iets te zeggen, is niet duidelijk of de door de belastingkamer van de HR (als boeterechter) geformuleerde bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR, een evenknie in de (fiscale) strafrechtspraak kent.

55 Zie § 8.4.2.2 hiervoor.

56 Vgl. HR 30 juni 2009, NJ 2009, 349.

57 Zie § 7.5 hiervoor.

58 HR 1 oktober 1985, NJ 1986, 405 (m.nt. Van Veen), r.o. 5.1.1; zie ook HR 1 oktober 1985, NJ 1986, 406 (m.nt. Van Veen).

59 Fibbe 2011, p. 39.

60 Onder meer HR 26 maart 1985, NJ 1985, 756 en HR 23 december 1986, NJ 1987, 890. Betreffende het fiscaal strafrecht zie men HR 13 september 1988, NJ 1989, 454.

inspecteur en de verdachte en de inspecteur vragen stelt over de betrokkenheid van de verdachte bij een strafbaar feit, dus uitsluitend in de sfeer van het strafrecht, dan moet worden aangenomen dat de cautieplicht in art. 29, lid 2 Sv ook voor de inspecteur geldt. Zo die al voorkomen tijdens een onderzoek op basis van art. 47 AWR, zullen dergelijke vragen schaars zijn. Tenslotte is de inspecteur geen opsporingsambtenaar.

#### *Relatie met de Straatsburgse rechtspraak*

Eerder bleek dat het EHRM in art. 6 EVRM een cautieplicht leest. Dit ter onderscheiding van de opvatting dat een nationaalrechtelijke cautieplicht bijdraagt aan de realisatie van het (EVRM-)zwijgrecht. Dat geldt vooral wanneer het recht op verhoorbijstand ex art. 6, lid 3, onder c EVRM niet voldoende is gewaarborgd.<sup>61</sup> Bij de bespreking van het boeterechtelijk zwijgrecht en de cautieplicht in art. 5:10a Awb kwam al ter sprake dat de op art. 6 EVRM steunende cautieplicht met zich meebrengt, dat de werkingssfeer van het EVRM-zwijgrecht bepalend is voor het antwoord op de vraag of een (wettelijke) cautieplicht voldoet aan de eisen die het Hof daaraan zou stellen.<sup>62</sup>

### **18.3.3 Schending zwijgrecht en cautieplicht**

#### *18.3.3.1 Zwijgrecht*

Het afdwingen door de verhorende ambtenaar van een verklaring van de verdachte in weerwil van diens beroep op het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29, lid 1 Sv, zal, uitgaande van ongeoorloofde pressie, tot gevolg hebben dat de zo verkregen verklaringen op grond van art. 359a Sv worden uitgesloten voor het bewijs. Dit is vaste jurisprudentie.<sup>63</sup> In heel ernstige gevallen valt ook te denken aan niet-ontvankelijkheid van het OM.<sup>64</sup>

#### *Relatie met (schending van) het EVRM-zwijgrecht*

Omdat het toepassingsbereik van het strafrechtelijk zwijgrecht in de fiscaal strafvorderlijke sfeer min of meer samenvalt met dat van het EVRM-zwijgrecht, lijkt de aanvullende werking van dit laatste recht in fiscale strafzaken, zo die er al is, gering. Zie ik het goed, dan volgt uit het arrest van de strafkamer van 19 februari 2013, nr. 11/03711 (betreffende rechtsregels voor de toepassing van bewijsuitsluiting als rechtsgevolg van vormverzuimen als bedoeld in art. 359a Sv), dat de toepassing van art. 359a Sv in belangrijke mate wordt bepaald door de jurisprudentie van het EHRM en de ruimte om af te zien van bewijsuitsluiting van verklaringen die in strijd met art. 6 EVRM zijn verkregen zodoende (zeer) beperkt is.<sup>65</sup>

#### *Pressieverbod en 'improper compulsion' zijn betrekkelijk vage normen*

Blijft staan dat de precieze verhouding tussen het strafrechtelijk zwijgrecht en het EVRM-zwijgrecht, respectievelijk de (bewijsgevolgen van) schending van deze rechten,

<sup>61</sup> Zie § 10.4.2.2 hiervoor.

<sup>62</sup> Zie § 17.3.2.3 hiervoor.

<sup>63</sup> Zie onder meer HR 8 januari 1980, NJ 1980, 202 (m.nt. Van Veen) en HR 3 maart 1981, NJ 1981, 383. Zie hierover nader Corstens 2014, onderdeel X.4, en Mevis/Boksem, onderdeel 20.6.3.

<sup>64</sup> HR 13 mei 1997, NJ 1998, 152 (m.nt. Schalken).

<sup>65</sup> HR 19 februari 2013, NJ 2013/308 (m.nt. Keulen), r.o. 2.4.3. Zie in dit verband ook § 10.4.2 hiervoor, betreffende de relatie tussen schending van art. 6 EVRM en bewijsuitsluiting uit hoofde daarvan.

niet nauwkeurig is vast te stellen. Zowel het pressieverbod als 'improper compulsion' in de zin van de Straatsburgse rechtspraak zijn betrekkelijk vage normen<sup>66</sup>, die bovendien verschillend worden ingevuld.<sup>67</sup> Zo lijkt een verschil met het pressieverbod dat het EHRM bij de vaststelling of sprake is van 'improper compulsion' wel rekening lijkt te houden met wettelijk toelaatbare dwangmiddelen zoals in verzekeringstelling, terwijl dergelijke dwangmiddelen (bij correcte toepassing) niet meewegen bij de vaststelling of het pressieverbod van art. 29 Sv is geschonden.<sup>68</sup>

#### *Het trekken van (bewijs)gevolgen uit het zwijgen van de verdachte*

De strafkamer van de HR heeft in het kader van het zwijgrecht overwogen dat de omstandigheid dat een verdachte weigert een verklaring af te leggen of een bepaalde vraag te beantwoorden op zichzelf, mede gelet op het bepaalde in art. 29, lid 1 Sv, niet tot het bewijs kan bijdragen. Dat brengt echter niet mee dat de rechter, indien een verdachte voor een omstandigheid die op zichzelf of in samenhang met de verdere inhoud van de bewijsmiddelen beschouwd redengevend moet worden geacht voor het bewijs van het aan hem tenlastegelegde feit, geen redelijke, die redengevendheid ontzenuwende, verklaring heeft gegeven, dat niet in zijn overwegingen betreffende het gebezigde bewijsmateriaal zou mogen betrekken.<sup>69</sup> Deze benadering is verenigbaar met de rechtspraak van het EHRM.<sup>70</sup>

#### 18.3.3.2 Cautieverzuim

Wanneer de overtreder door het ontbreken van de cautie niet is benadeeld, dan kan een verklaring aan het bewijs bijdragen.<sup>71</sup> Of hij is benadeeld, zal mede afhangen van het antwoord op de vraag of hij in het kader van het (politie)verhoor toegang tot een advocaat heeft gekregen.<sup>72</sup> Voorstelbaar is dat ook wanneer de verdachte (tijdig) op het zwijgrecht wordt gewezen, bij gebrek aan verhoorbijstand de kracht van de cautie komt te vervallen en de afgelegde verklaringen voor het punitief bewijs (moeten) worden uitgesloten.<sup>73</sup> In de literatuur is erop gewezen dat bij overtreding van het pressieverbod de marge voor reparatie minder ruim lijkt te zijn dan bij een cautieverzuim.<sup>74</sup>

Uit de jurisprudentie van de strafkamer van de HR volgt dat per verklaring moet worden beoordeeld of sprake is van een cautieverzuim. Wanneer bij de eerste verklaring sprake is van een cautieverzuim, maar de verdachte voorafgaand aan zijn latere verklaringen wel is gewezen op diens zwijgrecht, dan wordt slechts de eerste verklaring mogelijk uitgesloten van het bewijs.<sup>75</sup>

66 In deze zin: Corstens 2014, onderdeel X.4 (betreffende het pressieverbod).

67 Zie voor wat betreft 'improper compulsion' bij niet-juridische sanctiedreiging § 9.5.1 hiervoor.

68 Mevis/Boksem, onderdeel 20.6.2.

69 A-G Knigge, conclusie bij HR 18 oktober 2013, ECLI:NL:HR:2013:1013, pt. 5.3 e.v. (met verwijzing naar HR 3 juni 1997, NJ 1997, 584).

70 Zie nader Corstens 2014, p. 775 e.v., met verwijzing naar onder meer EHRM 8 februari 1996 (*John Murray t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 1996, 725 (m.nt. Knigge). Dit arrest kwam ter sprake in § 4.2.2 hiervoor.

71 Zie nader Melai/Groenhuijsen, aant. 16 bij art. 29.

72 Zie onder meer HR 16 november 1982, NJ 1983, 283 (m.nt. 't Hart) en HR 13 september 1988, NJ 1989, 454.

73 Zie Buruma 2010.

74 Zie Mevis/Boksem, onderdeel 20.6.2.

75 HR 6 juli 2010, NJ 2010, 423.

### *Samenloop met détournement de pouvoir*

Fibbe wijst erop dat wanneer de cautie ten onrechte uitblijft, de persoon aan wie vragen worden gesteld, voor een interessante keuze wordt gesteld: ofwel hij weigert te antwoorden, stellende dat hij daartoe niet verplicht is, ofwel hij geeft de gevraagde antwoorden en voert in een later stadium aan dat het door middel van die antwoorden vergaarde bewijs, onrechtmatig is verkregen. Hij zal dan moeten aantonen dat hij zich bevond in een situatie die materieel met een verhoor gelijk moet worden gesteld.<sup>76</sup> In dit verband wijs ik erop dat als de inspecteur zijn toezichtsbevoegdheden enkel zou inzetten om het voor de strafvervolgung benodigde bewijs te vergaren en door te geven aan het OM, er mogelijk sprake is van schending van het verbod van détournement de pouvoir en mogelijk ook van het strafrechtelijk zwijgrecht.<sup>77</sup>

## **18.4 Recht op rechtsbijstand bij verhoor**

### **18.4.1 Algemeen**

Naast de cautie dient de verdachte voorafgaand aan het verhoor (in fiscale strafzaken: door FIOD-ambtenaren) te worden gewezen op het recht om een advocaat te raadplegen. Het recht op rechtsbijstand in art. 6, lid 3, onderdeel c EVRM neemt een aanvang vanaf het eerste moment dat sprake is van een vrijheidsbeperkend dwangmiddel, als gevolg waarvan de rechten van de verdediging onherroepelijk kunnen worden aangetast. In overeenstemming met *Salduz*<sup>78</sup> zal in fiscale strafzaken het aanvangsmoment gewoonlijk liggen bij de aanhouding voor het (eerste) verhoor door FIOD-ambtenaren.

### **18.4.2 Betekenis art. 6, lid 3, onderdeel c EVRM voor nemo tenetur**

#### *Consultatierecht versus bijstand tijdens verhoor*

Eerder merkte ik op dat de betekenis voor deze studie van het recht op rechtsbijstand in art. 6, lid 3, onderdeel c EVRM, vooral moet worden gezocht in de bijstand van een advocaat bij verhoor of meer precies in wat deze verhoorbijstand behelst. Dan gaat het vooral om de vraag of de verdachte aanspraak kan maken op de bijstand van een advocaat *tijdens* verhoor.<sup>79</sup> Evenals geldt voor de cautieplicht kan de verhoorbijstand bijdragen aan de realisatie van het zwijgrecht. Deze bijstand legt niet zelfstandig beperkingen op aan de verplichting tot medewerking aan een opsporingsonderzoek. Wel kan de advocaat erop toezien dat het zwijgrecht van de verdachte wordt gerespecteerd.

#### *Opvatting strafkamer HR na Salduz veranderlijk; erkenning bijstand bij verhoor*

Buiten twijfel is dat de minderjarige verdachte volgens het EHRM recht heeft op de aanwezigheid van een advocaat tijdens het politieverhoor. De meerderjarige verdachte zou echter geen aanspraak kunnen maken op rechtsbijstand tijdens verhoor, maar enkel de gelegenheid moeten worden geboden om vóór verhoor een raadsman te raadplegen.

<sup>76</sup> Fibbe 2011, p. 39.

<sup>77</sup> Zie § 18.3.1.5.2 hiervoor.

<sup>78</sup> EHRM 27 november 2008 (*Salduz t. Turkije*), NJ 2009, 214; FED 2009/96 (m.nt. Thomas); AB 2010/82 (m.nt. Barkhuysen en Van Emmerik).

<sup>79</sup> Zie § 10.4.2.1.3.

Dit is althans de lijn die de strafkamer van de HR met haar uitspraak van 30 juni 2009, nr. S 08/02411 J, naar aanleiding van het meer genoemde arrest in de zaak *Salduz* heeft ingezet.<sup>80</sup> Een verdachte die door de politie is aangehouden, kan volgens de strafkamer aan art. 6 EVRM een aanspraak op rechtsbijstand ontleen, die inhoudt dat de aangehouden verdachte vóór de aanvang van het eerste verhoor moet worden gewezen op zijn recht op raadpleging van een advocaat. Tenzij hij uitdrukkelijk dan wel stilzwijgend, maar in elk geval ondubbelzinnig afstand heeft gedaan van dat recht of dwingende redenen bestaan, zal de verdachte binnen de grenzen van het redelijke de gelegenheid moeten worden geboden om voorafgaand aan het politieverhoor een advocaat te raadplegen. Deze uitleg van de *Salduz*-rechtspraak, die de raad in latere uitspraken bevestigt c.q. verfijnt<sup>81</sup>, erkent niet een recht op bijstand *tijdens* verhoor.<sup>82</sup>

In haar conclusie bij de uitspraak van de strafkamer van de HR van 1 april 2014, nr. 11/03714, leidt A-G Spronken uit met name de gevoegde zaken *Navone, Lafleur en Re*<sup>83</sup> en ook uit de Richtlijn nr. 2013/48/EU inzake het recht op toegang tot een advocaat in strafprocedures<sup>84</sup> af, dat de verdachte het recht heeft zich tijdens zijn verhoor door de politie te laten bijstaan door een raadsman.<sup>85</sup> De strafkamer vaart een andere koers, in zoverre dat het opstellen van een algemene regeling inzake 'verhoorbijstand' de rechtsvormende taak van de HR te buiten gaat. Het ligt op de weg van de wetgever om de invoering van de vereiste wettelijke regeling van de 'verhoorbijstand' met voortvarendheid ter hand te nemen. Echter, niet kan worden uitgesloten dat het uitblijven van een wettelijke regeling op enig moment de HR wel tot rechtsvorming hierover zal brengen.

In het arrest van 22 december 2015, nr. 14/01680, scherpt de strafkamer van de HR de regels betreffende het recht op rechtsbijstand aan.<sup>86</sup> De strafkamer overweegt dat, hoewel het EHRM nimmer uitdrukkelijk en zonder voorbehoud heeft beslist dat onder alle omstandigheden sprake is van een schending van de rechten die een verdachte kan ontleen aan art. 6 EVRM ingeval de raadsman van de verdachte niet aanwezig is bij het verhoor, in het licht van de casuïstische rechtspraak van het EHRM de rechtszekerheid ermee gediend is dat de HR overgaat tot een aanscherping van de regels betreffende de rechtsbijstand die in het hiervoor genoemde arrest van 1 april 2014 zijn uiteengezet.<sup>87</sup> De verdachte heeft recht op bijstand van een raadsman tijdens zijn eerste verhoor, alsmede de daarop volgende verhoren door de politie, behoudens bij het bestaan van dwingende redenen om dat recht te beperken. De strafkamer gaat ervan uit dat met ingang van 1 maart 2016 toepassing aan deze regel zal worden gegeven. De verdachte moet vóór de aanvang van het verhoor worden gewezen op zijn recht op rechtsbijstand. Hij kan uitdrukkelijk dan wel stilzwijgend, maar in elk geval ondubbelzinnig afstand doen van dat recht.

80 HR 30 juni 2009, NJ 2009, 349 (m.nt. Schalken), r.o. 2.5 e.v.

81 Zie onder meer HR 25 januari 2011, RvdW 2011/199 en HR 27 maart 2012, RvdW 2012/526.

82 Hierop sluit aan de Aanwijzing rechtsbijstand politieverhoor van het OM (*Strct.* 2010, 4 003) en het voormalige concept wetsvoorstel Raadsman en politieverhoor van 15 april 2011.

83 EHRM 24 oktober 2013, nrs. 62880/11, 62892/11 en 62899/11 (*Navone, Lafleur en Re t. Monaco*).

84 De Richtlijn kwam aan de orde in § 10.4.2.1.3.

85 HR 1 april 2014, NJ 2014, 268 (m.nt. Schalken). Voor kritiek op dit arrest zie men – naast Schalken – M.L.C.C. de Bruijn-Lückers in haar noot onder het arrest in JIN 2014/97.

86 HR 22 december 2015, NJ 2016/52 (m.nt. Klip).

87 R.o. 6.3.

### 18.4.3 Implementatie Richtlijn 2013/48/EU; FIOD-verhoor

In het zo-even genoemde arrest van 22 december 2015, nr. 14/01680<sup>88</sup>, verwijst de strafkamer van de HR naar de meer genoemde Richtlijn nr. 2013/48/EU inzake het recht op toegang tot een advocaat in strafprocedures. De strafkamer heeft bij haar afwegingen mede betrokken dat de Richtlijn binnen afzienbare termijn in de Nederlandse wetgeving zal (en in elk geval uiterlijk op 27 november 2016 moet) zijn geïmplementeerd, zodat aangenomen mag worden dat de eerder door de strafkamer gesignaleerde beleidsmatige, organisatorische en financiële keuzes inmiddels zijn gemaakt.

Bij wet van 17 november 2016 zijn de verplichtingen uit de Richtlijn omgezet in Nederlandse regelgeving, middels wijziging van (onder meer) het Wetboek van Strafvordering.<sup>89</sup> De regelgeving geldt ook voor verdachten in fiscale strafzaken, die door FIOD-ambtenaren (na aanhouding) worden verhoord.

### 18.4.4 Schending recht op bijstand bij verhoor

In het arrest van 22 december 2015, nr. 14/01680<sup>90</sup>, gaat de strafkamer van de HR in op de rechtsgevolgen van het niet naleven van de in het arrest geformuleerde regel voor verhoorbijstand. Indien een aangehouden verdachte niet de gelegenheid is geboden om zich bij zijn verhoor door de politie te laten bijstaan door een raadsman, levert dat in beginsel een vormverzuim op als bedoeld in art. 359a Sv. Het rechtsgevolg hiervan is niet noodzakelijkerwijs bewijsuitsluiting, aldus de strafkamer. Afhankelijk van de omstandigheden kan strafvermindering worden toegepast of worden volstaan met de enkele vaststelling dat een onherstelbaar vormverzuim is begaan.<sup>91</sup>

## 18.5 Betekenis nemo tenetur voor bijzondere dwangmiddelen AWR

### 18.5.1 Inleiding

Naast het aanhouden voor verhoor, worden in de (fiscaal-)strafvorderlijke sfeer andere dwangmiddelen tegen de verdachte ingezet, die niet strekken tot het doen afleggen van een verklaring door de verdachte. Voor deze studie zijn vooral van belang de middelen die in de AWR zijn vastgelegd, te weten de vordering uitlevering ter inbeslagneming ex art. 81 AWR en het betreden van plaatsen ex art. 83 AWR.<sup>92</sup> Anders dan geldt voor het verhoor, zijn er met betrekking tot deze bijzondere dwangmiddelen geen nationaalrechtelijke waarborgen aanwijsbaar, die uitdrukking geven aan het nemo tenetur-beginsel of althans rechtstreeks aan de realisatie ervan bijdragen. Wel komt het niet-meewerkrecht in art. 6 EVRM in beeld. De (mogelijke) betekenis van dit recht voor de vordering uitlevering is onderwerp van § 18.5.2. Aansluitend zal ik in § 18.5.3 de (mogelijke) betekenis van dit recht voor de bevoegdheid tot het betreden van plaatsen nagaan.

<sup>88</sup> HR 22 december 2015, NJ 2016/52 (m.nt. Klip).

<sup>89</sup> Zie § 10.4.2.1.3 hiervoor.

<sup>90</sup> HR 22 december 2015, NJ 2016/52 (m.nt. Klip).

<sup>91</sup> R.o. 6.4.1 e.v.

<sup>92</sup> Zie § 14.5.3.3 hiervoor.

## 18.5.2 Uitleveringsbevoegdheid ex art. 81 AWR

### 18.5.2.1 Inleiding

Of de uitlevering van stukken ter inbeslagneming ex art. 81 AWR kan worden gekwalificeerd als de afgifte van fysiek bewijs, die binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht valt, is ook in de ruime uitleg ervan<sup>93</sup> niet zonneklaar. Een van de voorbeelden die het EHRM in *Saunders* van wilsonafhankelijk materiaal geeft, is 'documents pursuant to a warrant'. Kennelijk heeft het daarbij het oog op situaties waarin de 'person charged' op grond van een (doorzoekings)bevel enkel moet toestaan – dulden – dat de autoriteiten de beschikking over documenten krijgen.<sup>94</sup> De inbeslagnemingsbevoegdheid ex art. 81 AWR is ruimer. Daarin ligt besloten dat de verdachte de gevorderde documenten zelf moet uitleveren.

In § 18.5.2.2 zal ik toelichten dat de strafkamer van de HR art. 81 AWR onverkort toepasselijk acht op de verdachte ex art. 27 Sv. In § 18.5.2.3 zal ik nagaan of hetzelfde geldt voor de 'person charged' in de zin van art. 6 EVRM. In § 18.5.2.4 zal ik nog de mogelijke betekenis van het niet-meewerkrecht voor inbeslagneming nagaan.

### 18.5.2.2 Bevel uitlevering aan de verdachte

Uit de wetsgeschiedenis met betrekking tot art. 81 AWR volgt niet dat de wetgever met dit artikel heeft beoogd een inbreuk op het nemo tenetur-beginsel te maken. Daaruit volgt evenmin dat de wetgever een onderscheid heeft willen maken al naar gelang de vordering tot uitlevering is gericht tot de verdachte of tot een derde. Dit brengt de strafkamer van de HR in haar uitspraak van 29 oktober 1996, nr. 102966 (inzake de inbeslagneming van administratieve bescheiden door middel van een bevel tot uitlevering aan een persoon die werd verdacht van belastingfraude), ertoe te oordelen dat deze vordering ook tot de verdachte mag worden gericht.<sup>95</sup> art. 29 Sv strekt zich niet uit tot het afgeven van administratieve bescheiden, terwijl in art. 81 AWR en daarmee vergelijkbare bepalingen (zoals art. 18 WED en art. 52 Wwm) geen onderscheid wordt gemaakt naar gelang de vordering is gericht tot de verdachte of tot een derde.<sup>96</sup> Uit de overwegingen ter zake volgt dat het oordeel van de HR over (ook: de keuze van de raad voor) deze afwijking of nuancering van de regel dat verdachten niet kunnen worden gedwongen om actief aan het opsporingsonderzoek mee te werken, steunt op de bij de handhaving van de desbetreffende strafbepalingen betrokken belangen en de specifieke eisen en problemen van de waarheidsvinding in het bijzondere strafrecht.<sup>97</sup>

<sup>93</sup> Zie § 7.3.4.3 hiervoor.

<sup>94</sup> Zie § 7.6.2 hiervoor.

<sup>95</sup> HR 29 oktober 1996, NJ 1997, 232 (m.nt. Schalken).

<sup>96</sup> Nadien maakt de wetgever in art. 126nd Sv wel dit onderscheid. De daarin vastgelegde bevoegdheid van de OvJ om bepaalde opgeslagen of vastgelegde gegevens te vorderen, kan niet worden uitgeoefend jegens de verdachte.

<sup>97</sup> HR 29 oktober 1996, NJ 1997, 232 (m.nt. Schalken), r.o. 6.8. Zie voor de wetsgeschiedenis van art. 81 *Vakstudie Alg. Deel*, aant. 2a bij art. 81, en Rb. Amsterdam 17 oktober 1986, NJ 1988, 335.



### *Publiek belang handhaving strafbepalingen*

In de literatuur is erop gewezen dat de verwijzing naar de bij de handhaving van de desbetreffende strafbepalingen betrokken belangen, doet denken aan de (verkeers)zaken *O'Halloran en Francis* en *Lückhof en Spanner*.<sup>98</sup> Daarin weegt het EHRM met betrekking tot de in die zaken spelende antwoordplicht mee, dat die is opgelegd in verband met potentieel schadelijk gedrag in een door de klagers gekozen bijzondere rol (te weten die van autobestuurder). Zie Reijntjes die in zijn noot onder de uitspraak van de strafkamer van 21 december 2010, nr. 08/04281 B, opmerkt dat zuinigheid met aan verdachten opgelegde meewerkverplichtingen geboden is en dat die verplichtingen door het betrokken maatschappelijke belang moeten worden gerechtvaardigd.<sup>99</sup> Daarbij verwijst hij naar de uitspraak van de strafkamer van de HR van 19 september 2006, nr. 00895/05E, inzake het gebruik voor het punitief bewijs van door verdachte zelf in het kader van bestuurlijk toezicht verzamelde gegevens uit bedrijfsafvalwaterrapportage.<sup>100</sup> In die uitspraak wijst de raad erop dat de belangen die de WVO beoogt te beschermen, rechtvaardigen dat de op grond van vergunningsvoorschriften verplicht verstrekte gegevens mogen worden gebruikt bij de vaststelling van een inbreuk op die wet.

### *18.5.2.3 Bevel uitlevering aan de 'person charged'*

In de zo-even genoemde uitspraak van 29 oktober 1996, nr. 102966, overweegt de strafkamer van de HR met betrekking tot art. 6 EVRM, dat de verdachte ten tijde van het doen van de vordering nog niet was 'charged with a criminal offence'.<sup>101</sup> De raad laat in het midden of strijd met art. 6 EVRM zou zijn ontstaan, wanneer wel sprake was geweest van een criminal charge op het moment dat de uitlevering van administratieve bescheiden was gevorderd. Ook in andere uitspraken gaat de strafkamer niet in op de verenigbaarheid van de vordering ex art. 81 AWR met het in art. 6 EVRM gelezen niet-meewerkrecht.

### *Uitspraken buiten het belastingrecht: uitlevering ook door de 'person charged'*

Uit haar uitspraken in niet-belastingzaken waarin sprake is van (bijzondere) vorderingen tot uitlevering dan wel andere vormen van medewerking dan het afleggen van een verklaring, kan wel worden afgeleid dat de vordering ex art. 81 AWR volgens de strafkamer ook kan worden gericht aan de 'person charged'.

Zie bijvoorbeeld het reeds genoemde arrest van de strafkamer van de HR van 19 september 2006, nr. 00895/05<sup>E</sup>, betreffende het gebruik voor het punitief bewijs van door verdachte zelf in het kader van bestuurlijk toezicht verzamelde gegevens uit bedrijfsafvalwaterrapportage.<sup>102</sup> Omdat de gegevens werden gevraagd op het moment dat de betrokkene nog niet als verdachte in de zin van art. 27 Sv kon worden aangemerkt en evenmin als 'charged with a criminal charge' in de zin van art 6 EVRM, komt de strafkamer niet toe aan de vraag of die vordering mag worden gericht aan de 'person charged'.

98 Zie Jebbink 2009, met verwijzing naar EHRM 29 juni 2007 (*O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk*), NJ 2008, 25 (m.nt. Alkema); FED 2008/81 (m.aant. Thomas).

99 Reijntjes, noot onder HR 21 december 2010, NJ 2011, 42, pt. 1.

100 HR 19 september 2006, NJ 2007, 39 (m.nt. Reijntjes), r.o. 6.5.2.

101 HR 29 oktober 1996, NJ 1997, 232 (m.nt. Schalken).

102 HR 19 september 2006, NJ 2007, 39 (m.nt. Reijntjes).



Met betrekking tot het latere *gebruik* van de gegevens overweegt de raad dat het in art. 6 EVRM belichaamde recht zich niet verzet tegen het gebruik ervan bij de vaststelling van een overtreding van de WVO respectievelijk als bewijsmateriaal in verdachtes strafzaak. Deze gegevens vallen immers buiten het bereik van het recht dat een verdachte kan ontnemen aan art. 29 Sv en art. 6 EVRM om te weigeren informatie en opheldering aan de overheid te verschaffen die in een strafzaak tot bewijs tegen hem kunnen dienen. Hierbij verwijst de strafkamer naar § 68 en 69 van het arrest *Saunders*. Buiten twijfel is dat de raad daarbij het oog heeft op het *Saunders*-criterium, op grond waarvan wilsonafhankelijk materiaal van de werkingssfeer van het recht tegen gedwongen zelfbelasting wordt uitgesloten.<sup>103</sup> Zo bezien sluit de onderwerpelijke uitspraak naadloos aan op eerdere uitspraken waarin de strafkamer het recht tegen gedwongen zelfbelasting interpreteert in het licht van de verklaringsvrijheid.

Vgl. de uitspraak van 21 oktober 1997, nr. 10 5652E.<sup>104</sup> Daarin was aan de orde de opzettelijke weigering van de verdachte om te voldoen aan een vordering ex art. 19, lid 1 WED (gedaan door de opsporingsambtenaar van de Rijksverkeersinspectie bij een controle op de naleving van de bepalingen van het Rijtijdenbesluit), om enkele van de door bij verdachte in dienstbetrekking zijnde bemanningsleden gebruikte registratiebladen ter inzage te geven. Naar het redelijk oordeel van de opsporingsambtenaar was inzage nodig voor de vervulling van zijn taak. De strafkamer oordeelt dat de vordering ex art. 19 WED tot inzage in bescheiden niet in strijd is met art. 6, lid 1 EVRM, ook al zou er sprake zijn geweest van een verdenking.

#### *Uitspraken buiten het belastingrecht; onderscheid bewijsgaring en -gebruik*

Uit procedureel oogpunt verdient hier ook vermelding de uitspraak van de strafkamer van de HR van 12 februari 2013, nr. 11/03167 B, betreffende een beklagprocedure ex art. 552 Sv over inbeslagneming door het OM van een klachtdossier bij de IGZ in het kader van een strafrechtelijk onderzoek naar een arts/medisch directeur bij een privékliniek.<sup>105</sup> Het klaagschrift was gericht tegen de inbeslagneming van het IGZ-dossier en de kennisneming door het OM van de daarin vervatte gegevens. Klager deed onder meer een beroep op schending van nemo teneur, omdat hij op de voet van art. 5:20 Awb (eerder) gehouden was geweest medewerking te verlenen aan het onderzoek door de IGZ.

De raad oordeelt dat in de beklagprocedure wel ruimte is om over de rechtmatigheid van het beslag zelf te klagen (waarmee wordt bedoeld op de formaliteiten waaraan de inbeslagneming moet voldoen), maar niet over de rechtmatigheid van gebruik voor het bewijs van wat door de inbeslagneming is verkregen. Daarbij verwijst de raad naar relevante overwegingen uit zijn uitspraak van 28 september 2010, nr. 07/13416 B, met betrekking tot het karakter van het onderzoek in raadkamer naar aanleiding van een klaagschrift.<sup>106</sup> De vragen betreffende het nemo tenetur-beginsel houden verband met de vraag of verdachte gehouden was de verzochte gegevens aan de IGZ te verstrekken en daarmee met de vraag of die gegevens tot bewijs kunnen strekken. De rechter, naar wie

<sup>103</sup> Zie § 7.3 hiervoor.

<sup>104</sup> HR 21 oktober 1997, *NJ* 1998, 173.

<sup>105</sup> HR 12 februari 2013, *RvdW* 2013, 318.

<sup>106</sup> HR 28 september 2010, *NJ* 2010, 654 (m.nt. Mevis).

de zaak wordt verwezen, zal zich dan ook geen oordeel kunnen aanmeten over de vraag of het nemo tenetur-beginsel is geschonden.

Noorduyn en Kelder menen dat de consequenties van de uitspraak verstrekkend zijn, nu voor de behandeling van een klacht over mogelijke schending van het nemo tenetur-beginsel bij de inbeslagneming geen plaats is.<sup>107</sup> Gelet op hun verwijzing naar de zaak *Marttinen*, gaan de auteurs kennelijk voorbij aan de omstandigheid dat in het onderwerpelijke geval niet sprake was van inbeslagneming bij de klager zelf (zoals in de eerdere beschikkingen het geval was). De vraag of een beroep op het bewijsverbod in *Saunders* aan de orde is, heeft een plaats in de procedure waarin de rechter over de gegrondheid van de aanklacht oordeelt; niet in de beklagprocedure ex art. 552a AWR.<sup>108</sup>

*Twijfel opgeroepen door HR 21 december 2010, nr. 08/04281 B; bewijsuitsluiting van in documenten vastgelegde verklaringen of wilsafhankelijk bescheiden?*

In het arrest van de strafkamer van de HR van 21 december 2010, nr. 08/04281 B, was in geschil een vordering tot uitlevering ter inbeslagneming van stukken ex art. 18 WED jo. art. 17:1 en 17:2 Wmb.<sup>109</sup> De stukken betroffen een intern onderzoek van de klaagster, een chemisch bedrijf, naar een emissie van procesgas. Die emissie was aanleiding voor een strafrechtelijk onderzoek tegen de klaagster. In eerste aanleg had Rb. Rotterdam geoordeeld dat de klaagster niet aan de vordering tot uitlevering hoefde te voldoen wegens strijd met het in art. 6 EVRM vervatte nemo tenetur-beginsel. De documenten waren door de klaagster vervaardigd en het bestaan van die documenten was van haar wil afhankelijk.

Nadat het OM in cassatie ging, oordeelt de strafkamer van de HR dat de omstandigheid dat de documenten door de klaagster waren vervaardigd en het bestaan van die documenten van haar wil afhankelijk was, een verkeerde maatstaf behelst. Voor de vraag of het nemo tenetur-beginsel is geschonden, is 'immers beslissend of het *gebruik tot het bewijs* van een al dan niet in een document vervatte verklaring van de verdachte in een strafzaak zijn recht om te zwijgen en daarmee zijn recht om zichzelf niet te belasten van zijn betekenis zou ontdoen'.<sup>110</sup> Het antwoord op deze vraag hangt af van de aard van de in het document vervatte verklaring. Daarbij is de omstandigheid dat de verdachte de verklaring zelf heeft vervaardigd, niet beslissend. De rechtbank had zodoende kennis moeten nemen van de inhoud van de documenten.

In de voorafgaande r.o. 4.2 overweegt de raad (met verwijzing naar *Saunders* en zijn uitspraak van 21 oktober 1997, nr. 10 5652E), dat art. 6, lid 1 EVRM zich niet verzet tegen het gebruik voor het bewijs in een strafzaak van onder dwang door de verdachte afgegeven materiaal dat onafhankelijk van diens wil bestaat. Het recht van de verdachte om zichzelf niet te belasten is immers 'primarily concerned with respecting the will of an accused person to remain silent'. Dit samen met de enkele verwijzing door de raad naar het gebruik van de stukken, noopt mijns inziens tot de vaststelling dat de strafkamer vasthoudt aan het uitgangspunt in haar uitspraak van 21 oktober 1997, nr. 10 5652E, dat de gedwongen

<sup>107</sup> Noorduyn/Kelder 2013.

<sup>108</sup> Dan zou de klager moeten stellen dat dit verbod toepasselijk is op fysiek bewijs dat bovendien is afgedwongen van een derde (i.c. de IGZ).

<sup>109</sup> HR 21 december 2010, NJ 2011, 425 (m.nt. Reijntjes).

<sup>110</sup> R.o. 4.3 (cursivering toegevoegd). Dit is een herhaling van het uitgangspunt van de uitspraak van 21 oktober 1997, NJ 1998, 173.

afgifte van documenten niet in strijd is met art. 6, lid 1 EVRM.<sup>111</sup> De strafkamer waarborgt wel de verklaringsvrijheid door verklaringen van de verdachte – hier vervat in bestaande documenten – voor het punitief bewijs uit te sluiten. Deze uitsluiting steunt op het recht van de verdachte 'om te zwijgen en daarmee zijn recht om zichzelf niet te belasten'.

Na verwijzing door de HR en na kennisneming van de inhoud van de stukken overweegt de strafkamer van Hof 's-Gravenhage in haar uitspraak van 5 december 2014, nr. 000051-11, dat deze een verslag van het door de klaagster intern verrichte onderzoek bevatten, met nagenoeg enkel eigen conclusies en aanbevelingen.<sup>112</sup> Dit brengt met zich, dat de inhoud van deze documenten als afhankelijk van de wil van de klaagster moet worden aangemerkt. Dit leidt het Hof tot de conclusie dat het gebruik tot het bewijs van de gevorderde, in de documenten vervatte, verklaringen van de klaagster als verdachte in een strafzaak het recht van de klaagster in die strafzaak om te zwijgen en daarmee haar recht om zichzelf niet te belasten, van zijn betekenis zou ontdoen. De vordering tot uitlevering strijdt daarom in dit geval met het bepaalde in art. 6 EVRM. Volgt gegrondverklaring van het beklag en een last tot teruggave van de documenten.

Zie ik het goed, dan heeft het verwijzingshof gemeend dat, nu de inhoud van de documenten als geheel wilsafhankelijk is, de afgifte ervan kan worden gelijkgesteld met het afleggen van een verklaring. Het rept althans over 'de gevorderde, in de documenten vervatte, verklaringen'. Zie in dit verband Reijntjes die in pt. 3 van zijn noot onder het (verwijzings)arrest van 21 december 2010, nr. 08/04281 B, opmerkt dat de opgeëiste documenten behoorden te worden uitgeleverd, *voor zover* zij kale gegevens weergaven en omstandigheden beschreven, maar documenten die opinies bevatten over mogelijke oorzaken en gemaakte fouten moeten buiten schot blijven. Kennelijk leest Reijntjes r.o. 4.3 van het arrest van 21 december 2010 zo, dat het respecteren van de verklaringsvrijheid niet (alleen) het punitief *gebruik* van de documenten beperkt, maar (ook) de voorafgaande uitlevering ervan door de verdachte.<sup>113</sup> Hof 's-Gravenhage komt tot eenzelfde oordeel, zij het via de band van de wilsafhankelijkheid van de inhoud van de documenten.

Dit laatste kan zo worden begrepen dat het verwijzingshof de opvatting van de strafkamer van de HR, dat voor de vraag of het nemo tenetur-beginsel is geschonden beslissend is 'of het gebruik tot het bewijs van een al dan niet in een document vervatte verklaring van de verdachte in een strafzaak zijn recht om te zwijgen en daarmee zijn recht om zichzelf niet te belasten van zijn betekenis zou ontdoen', heeft willen verbinden met de (uitdrukkelijke) erkenning ruim twee jaar later door civiele kamer van de HR van het niet-meewerkrecht in Nederlandse punitieve belastingzaken of althans de rechtspraak van het EHRM betreffende

111 HR 21 oktober 1997, NJ 1998, 173. Daarin was sprake van een vordering ex art. 19 WED tot inzage in bescheiden. In het onderwerpelijk geval was sprake van een vordering tot uitlevering ter inbeslagneming van stukken ex art. 18 WED jo. art. 17:1 en 17:2 Wmb.

112 Hof 's-Gravenhage 5 december 2014, NJ 2015/110.

113 Het arrest betrof een uitleveringsgeschil. Zou de strafkamer van de HR geen beperkingen ten aanzien van de uitlevering zelf toelaten, maar alleen ten aanzien van het gebruik van (de inhoud van) de documenten, dan zou de raad de vordering tot uitlevering van stukken ex art. 18 WED sowieso hebben kunnen toewijzen.

het niet-meewerkrecht.<sup>114</sup> In die rechtspraak speelt de (verklarende) inhoud van documenten echter geen rol.<sup>115</sup> Hetzelfde lijkt te gelden voor het EVRM-zwijgrecht, maar zeker is dit niet.<sup>116</sup> Omdat het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29 Sv niet ziet op de afgifte van bestaande documenten (zie § 18.3.1.3.1 hiervoor), lijkt de strafrechter de klagster in de onderhavige zaak zodoende meer bescherming te bieden dan waartoe art. 29 Sv (volgens de strafkamer zelf) en art. 6 EVRM (volgens het Hof) nopen. Kennelijk steunt 's raads opvatting in zijn arrest van 21 december 2010 rechtstreeks op de verklaringsvrijheid als fundamentele verdedigingswaarborg.

*HR 5 juli 2011, nr. 09/04903 B; aantasting recht tegen gedwongen zelfbelasting na de criminal charge*

Ik wijs tot besluit van dit onderdeel op het arrest van de HR van 5 juli 2011, nr. 09/04903 B. Daarin grijpt de strafkamer van de HR op voormelde overwegingen uit het arrest van 21 december 2010 terug. In het onderwerpelijke geschil had de klagster, een zorginstelling, betoogd dat de verplichting om een aan de IGZ toegezonden rapport aan het OM te overleggen, in strijd komt met het nemo tenetur-beginsel. De Rechtbank stelt in eerste aanleg vast dat jegens de klagster ten tijde van de behandeling van het klaagschrift geen sprake was van een verdenking van een strafbaar feit. Daarin ligt volgens de raad besloten dat op dat moment evenmin aan de orde was of er sprake zou kunnen zijn van gebruik voor het bewijs in een strafzaak jegens de klagster van de desbetreffende gegevens. Kortom, omdat er nog geen sprake was van een criminal charge in de zin van art. 6 EVRM, kan van een aantasting van het nemo tenetur-beginsel niet worden gesproken.<sup>117</sup> Leegemate wijst erop dat deze redenering al eerder werd gevolgd bij het tackelen van soortgelijke bezwaren tegen de wettelijke meldplicht inzake euthanasie en hulp bij zelfdoding.<sup>118</sup>

#### 18.5.2.4 Mogelijke betekenis niet-meewerkrecht

##### 18.5.2.4.1 Bestaande opvattingen

De verhouding tussen de inbeslagnemingsbevoegdheid ex art. 81 AWR en het recht tegen gedwongen zelfbelasting in art. 6 EVRM respectievelijk het nemo tenetur-beginsel, is in de literatuur enkele keren ter sprake gekomen. Zie bijvoorbeeld Wortel die (vóór *Funke*) van mening is dat de verdachte aan de vordering ex art. 81 moet voldoen. Indachtig de overweging van de strafkamer van de HR in haar uitspraak van 15 februari 1977, nr. 68 586, dat in het Nederlandse recht 'niet is opgenomen een onvoorwaardelijk recht of beginsel dat de verdachte op generlei wijze kan worden verplicht tot het verlenen van medewerking aan het verkrijgen van voor hem mogelijk bezwarend bewijsmateriaal'<sup>119</sup>, mag de wetgever

114 HR 12 juli 2013, *BNB* 2014/101 (m.nt. Van Eijdsen); *NJ* 2013/435 (m.nt. Zwemmer). Zie over dit arrest § 17.6.2.4 hiervoor. Daarin kwam ook ter sprake dat het arrest is gewezen in een samenstelling van raadsheren uit de civiele, belasting- en strafkamer.

115 Zie § 7.6.2.2 hiervoor. Hetzelfde is te zeggen over de rechtspraak van de civiele kamer en de belastingkamer van de HR betreffende het niet-meewerkrecht, die in § 17.6 aan de orde kwam.

116 Zie de vorige noot.

117 HR 5 juli 2011, *RvdW* 2011/948 (m.nt. Leegemate (onder *NJ* 2011, 416)), r.o. 5.2.

118 Leegemate, noot onder HR 5 juli 2011, *NJ* 2011, 416, pt. 11.

119 HR 15 februari 1977, *NJ* 1977, 557 (m.nt. Mulder).

volgens Wortel van de nemo tenetur-uitwerkingen uit Sv afwijken.<sup>120</sup> Ook Valkenburg lijkt aan te nemen dat art. 81 AWR niet wordt beperkt door het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Hij verwijst naar de uitspraken van 30 september 1997, nr. 104246<sup>121</sup> en 19 september 2006, nr. 00895/05E<sup>122</sup>. Hij legt de zaak *J.B.* zo uit, dat de klager, nadat hij had geweigerd documenten te overleggen, gebruik maakte van zijn *verklaringsvrijheid* door niet op vragen van de autoriteiten over de herkomst van een bepaald niet aangegeven bedrag, te antwoorden.<sup>123</sup>

Zie meer recent Van der Vegt. Ten aanzien van de bevoegdheden op grond van de art. 81 en 83 AWR meent zij dat die verder gaan dan de controlebevoegdheden en dat er geen toetsing vooraf door een onafhankelijke rechter bestaat. Het is daarom maar zeer de vraag, aldus Van der Vegt, of deze regeling de toets van art. 6 EVRM kan doorstaan.<sup>124</sup> Ik wijs tot besluit op Thomas. In zijn aantekening onder *Marttinen* merkt hij met verwijzing naar § 69 van het *Saunders*-arrest op dat een verzoek van de FIOD tot uitlevering van informatie op grond van art. 81 AWR, niet strijdig lijkt met art. 6, lid 1 EVRM. Hij spreekt over 'lijkt', omdat het EHRM rept over informatie die het gevolg is van een 'warrant'. In Nederlandse verhoudingen zou van een 'warrant' gesproken kunnen worden, wanneer een gerechtelijk vooronderzoek is geopend en documenten worden gevraagd die bestaan onafhankelijk van de wil van de verdachte.<sup>125</sup>

#### 18.5.2.4.2 Gebruik wilsafhankelijk materiaal: ontoelaatbaar?

Het arrest van de civiele kamer van de HR van 12 juli 2013, nr. 12/01880, roept de vraag op of de strafkamer van de HR het gebruik van wilsafhankelijk materiaal dat met gebruikmaking van art. 81 AWR van de 'person charged' is afgedwongen, zal uitsluiten voor het bewijs. In het arrest, dat is gewezen in een samenstelling van raadsheren uit de civiele, belasting- en de strafkamer, oordeelt de civiele kamer dat bewijsmateriaal waarvan het bestaan afhankelijk is van de wil van de belastingplichtige, weliswaar mag worden afgedwongen voor heffingsdoeleinden, maar dat dit materiaal zal worden verstrekt met de beperking dat het slechts zal worden gebruikt ten behoeve van de belastingheffing.<sup>126</sup> Zou dit materiaal toch voor punitieve doeleinden worden gebruikt, dan dient de belastingrechter of de strafrechter te bepalen welk gevolg aan dat gebruik moet worden verbonden.

Gelet op de samenstelling van raadsheren uit de civiele, belasting- en de strafkamer, mag worden verwacht dat de strafkamer van de HR het niet-meewerkrecht onder omstandigheden van toepassing zal verklaren op wilsafhankelijk materiaal (dat van de 'person charged' is afgedwongen).<sup>127</sup> Tot op heden is zij nog niet geroepen om zich hierover uit te laten.

120 Wortel 1992, p. 388 e.v.

121 HR 30 september 1997, *NJ* 1998, 104, inzake de niet-toepasselijkheid van art. 6 EVRM op wilsonafhankelijk materiaal dat in de controlesfeer wordt verstrekt en nadien tot het punitief bewijs dient.

122 HR 19 september 2006, *NJ* 2007, 39 (m.nt. Reijntjes).

123 Valkenburg 2007, p. 93 e.v.

124 Van der Vegt 2009, p. 26 e.v.

125 Thomas, aant. onder EHRM 21 april 2009 (*Marttinen t. Finland*), *FED* 2009/69, pt. 10.

126 HR 12 juli 2013, *BNB* 2014/101 (m.nt. Van Eijdsden); *NJ* 2013, 435 (m.nt. Zwemmer). Zie § 16.4.3 hiervoor.

127 Zie de vorige noot.

#### 18.5.2.4.3 *Eigen opvatting: vordering uitlevering impliceert ontoelaatbare dwang; invloed procedurele waarborgen en publiek belang*

Uit oogpunt van *nemo tenetur* is de vordering uitlevering van stukken door FIOD-ambtenaren, naar mijn oordeel typologisch verwant met de vordering tot inzage in stukken door controleambtenaren. De sanctiedreiging die art. 184 Sr oproept, is zwaar. Vanwege de maximale dreiging van een gevangenisstraf van drie maanden, is de keuze tussen zelfbelasting of het accepteren van een sanctie wegens niet-medewerking, illusoir.<sup>128</sup> De bevoegdheid tot inbeslagneming is ruim. De FIOD kan de uitlevering van alle voorwerpen vorderen. De verdachte c.q. 'person charged' moet daaraan actief meewerken. Zodoende moet worden aangenomen dat de vordering uitlevering ex art. 81 AWR betreffende wilsafhankelijk materiaal, binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht valt; in ieder geval voor wat betreft wilsafhankelijk materiaal en in de ruime uitleg van dit recht<sup>129</sup> ook wilsonafhankelijk materiaal.

Of een vordering uitlevering van stukken in strijd komt met het niet-meewerkrecht, is afhankelijk van de omstandigheden en de bijzondere kenmerken van de 'coercive' en 'criminal' procedure(s). Dan kan vooral worden gedacht aan procedurele waarborgen, zoals het rechterlijk toezicht op de bewijsgaring (in casu achteraf) en bewijssuitsluiting.<sup>130</sup> Kortom, de vordering uitlevering ex art. 81 AWR is als ruime en in aanleg actieve meewerkplicht met zware sanctiedreiging, op zichzelf een ontoelaatbare – maar eventueel te compenseren – aantasting van het niet-meewerkrecht. Eerder stelde ik hetzelfde met betrekking tot de inzageplicht ex art. 47, lid 1, onder b AWR.<sup>131</sup>

#### *Publiek belang-argument*

Ik merk nog op dat de verwijzing van de strafkamer van de HR in haar uitspraak van 29 oktober 1996, nr. 102966, naar de bij de handhaving van de desbetreffende strafbepalingen betrokken belangen<sup>132</sup>, als publiek belang-argument in Straatsburg naar mijn oordeel geen sterke kaarten heeft. Voor het 'klassieke' strafrecht lijkt het belang van een effectieve handhaving zeer beperkt. De omstandigheid dat de verdachte in het fiscaal strafrecht en in andere delen van het bijzonder strafrecht een belangrijke 'leverancier' van bewijs is, zonder welke een zaak mogelijk niet rond komt, zal in Straatsburg onvoldoende reden zijn om meewerkverplichtingen in het bijzonder strafrecht van *nemo tenetur* uit te zonderen (vgl. de zaken *J.B. en Chambaz*).<sup>133</sup> Ook voor dit aspect geldt echter dat de huidige rechtspraak een momentopname is en 's Hof's opvattingen evolueren.

### 18.5.3 *Binnentredingsbevoegdheid ex art. 83 AWR*

De binnentredingsbevoegdheid ex art. 83 AWR lijkt niet aan de *nemo tenetur*-problematiek te raken. De binnentredingsbevoegdheid behelst niet de afgifte van fysiek bewijs in de

<sup>128</sup> In § 17.6.3 merkte ik hetzelfde op met betrekking tot de fiscale inzageplicht.

<sup>129</sup> Zie § 7.3.4 hiervoor.

<sup>130</sup> Met betrekking tot documentair bewijs kunnen nog bijzondere aspecten spelen. Zie § 7.6.2 hiervoor.

<sup>131</sup> Zie § 17.6.3 hiervoor.

<sup>132</sup> Zie § 18.5.2.2 hiervoor.

<sup>133</sup> Zie § 12.3 hiervoor.

zin van de Straatsburgse rechtspraak. De verdachte moet enkel dulden dat opsporings-ambtenaren een ruimte betreden. Duldplichten raken niet aan de Straatsburgse nemo tenetur-problematiek, tenzij art. 3 EVRM in het geding is.<sup>134</sup> Ik merk volledigheidshalve op dat in combinatie met de inbeslagnemingsbevoegdheid ex art. 81 AWR, niet een beperkte doorzoekingsbevoegdheid worden aangenomen.<sup>135</sup> Doorzoeking mag alleen plaatsvinden als een van de wettelijk omschreven gevallen zich voordoet.<sup>136</sup>

## 18.6 Samenvatting en conclusies

Tot besluit van dit nationale deel heb ik in dit hoofdstuk onderzocht welke mogelijke knelpunten schuilgaan in de uitleg en toepassing door de Nederlandse wetgever en rechter van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in fiscale strafzaken. De geconstateerde (potentiële) knelpunten zijn naar mijn oordeel zodanig beperkt, dat moet worden aangenomen dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting in Nederlandse fiscale strafzaken voldoende wordt gewaarborgd. In ieder geval geldt dit wanneer daarin de bestaande onduidelikheden in de Straatsburgse rechtspraak met betrekking tot het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht worden meegewogen. In het vorige hoofdstuk stelde ik hetzelfde met betrekking tot Nederlandse fiscale boeteszaken.

Omdat de wetgever en rechter het nemo tenetur-beginsel koppelen aan de verklaringsvrijheid, brengt dit voor fiscale strafzaken met zich mee dat de rechten en waarborgen die (mogelijk) uitdrukking aan het beginsel geven, zich concentreren rond het verhoor van de verdachte. De gedwongen afgifte van materiaal wordt in fiscale strafzaken buiten de verklaringsvrijheid niet door nemo tenetur-rechten en waarborgen genormeerd. Dit lijkt in overeenstemming met de Straatsburgse rechtspraak c.q. het *Saunders*-criterium, maar mogelijk staat het EHRM een ruimer toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht voor, waarin niet (zozeer) de (wils(on)afhankelijke) aard van het materiaal, maar (vooral) de mate van dwang voorop staat.

### *Strafrechtelijk zwijgrecht*

Het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29, lid 1 Sv geldt onverkort in het fiscaal strafrecht en andere delen van het bijzonder strafrecht. Bij samenloop met een wettelijke informatieplicht, vat de strafkamer van de HR het strafrechtelijk zwijgrecht op als een daadwerkelijk recht te zwijgen, dat wil zeggen als weigeringsgrond voor medewerking. In verhoorsituaties zal een (wettelijke) informatieplicht dus moeten wijken voor het zwijgrecht.

Aangenomen moet worden dat dit laatste ook geldt wanneer FIOD-ambtenaren hun opsporingsbevoegdheden mede voor fiscale toezichtsdoeleinden uitoefenen en fiscaal controleambtenaren hun fiscale toezichtsbevoegdheden uitsluitend of mede voor strafvorderlijke doeleinden uitoefenen. Het EVRM-zwijgrecht heeft mogelijk aanvullende werking wanneer het strafrechtelijk zwijgrecht geen toepassing vindt of wel van toepassing is, maar niet resulteert in bewijsuitsluiting, terwijl (schending van) het EVRM-zwijgrecht wel daartoe noopt. Deze situaties lijken schaars.

<sup>134</sup> Zie § 7.4.3.2.1 hiervoor.

<sup>135</sup> De Blieck e.a., p. 547.

<sup>136</sup> Zie *Vakstudie Alg. deel*, aant. 7.1 bij art. 83 AWR.



De mogelijkheid dat de inspecteur verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR doorgeeft aan het OM, is volgens de HR geen reden om een fiscale inlichtingenvordering te weigeren. In (fiscale) strafzaken lijkt niet of nauwelijks (zichtbaar) gebruik te worden gemaakt van dergelijke verklaringen voor het bewijs van een fiscaal delict. Omdat de strafkamer van de HR (nog) niet is geroepen om er iets over te zeggen, is niet duidelijk of de door de belastingkamer van de HR (als boeterechter) geformuleerde bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR, een evenknie in de fiscale strafrechtspraak kent. Gelet op het arrest van de HR van 12 juli 2013, nr. 12/01880, en de daaropvolgende zaak *Van Weerelt*, is dit wel waarschijnlijk.

### *Cautieplicht*

De cautieplicht in art. 29, lid 2 Sv is beperkt tot mondelinge verhoorsituaties en vangt aan op het moment dat iemand als verdachte wordt aangemerkt en in het kader daarvan wordt ondervraagd. Wanneer in de fiscale heffing- of boetesfeer sprake is van een directe confrontatie tussen fiscaal controleambtenaren en de verdachte en de ambtenaren vragen stelt over de betrokkenheid van de verdachte bij een strafbaar feit, dus in de sfeer van het strafrecht, dan moet worden aangenomen dat de cautieplicht ook voor deze ambtenaren geldt; ook wanneer zij niet opsporingsbevoegd zijn.

De aanvullende werking van de in art. 6, lid 1 EVRM gelezen cautieplicht, zal wel samenvallen met die van het EVRM-zwijgrecht (zie hiervoor).

### *Verhoorbijstand*

De verdachte dient voorafgaand aan het verhoor (in fiscale strafzaken: door de FIOD) te worden gewezen op het recht om een advocaat te raadplegen. Deze bijstand draagt bij aan de realisatie van het zwijgrecht in strafzaken. Zo de verdachte op grond van de *Salduz*-rechtspraak al geen aanspraak kan maken op bijstand *tijdens* verhoor, dan wordt daarin voorzien in de jurisprudentie van de strafkamer van de HR en de Richtlijn nr. 2013/48/EU (inzake het recht op toegang tot een advocaat in strafprocedures).

### *Betekenis nemo tenetur voor bijzondere dwangmiddelen AWR*

De strafkamer van de HR kent geen betekenis toe aan het recht tegen gedwongen zelfbelasting in relatie tot de fiscale inbeslagnemings- en binnentredingsbevoegdheid in art. 81 en art. 83 AWR; in ieder geval ten aanzien van de verdachte en waarschijnlijk ook ten aanzien van de 'person charged'. Wel sluit de strafkamer verklaringen van de verdachte die in (inbeslaggenomen) bescheiden zijn vastgelegd, uit van het punitief bewijsgebruik.

Niet kan worden uitgesloten dat het EHRM de vordering tot uitlevering van wilsafhankelijk materiaal door de verdachte c.q. de 'person charged', in strijd met het niet-meewerkrecht zal oordelen. De binnentredingsbevoegdheid in art. 83 AWR behelst een duldplicht en raakt sowieso niet aan de nemo tenetur-problematiek.



DEEL III

# Afronding



# Vooruitblik

### 19.1 Inleiding

De bevindingen in de voorbije hoofdstukken maken wel duidelijk dat deze studie een momentopname is. De gelding van het recht tegen gedwongen zelfbelasting en het nemo tenetur-beginsel waarin dit recht wortelt, varieert in de tijd. In dit hoofdstuk staat de toekomstige betekenis van het recht tegen gedwongen zelfbelasting voor Nederlandse punitieve belastingzaken centraal. Naast ontwikkelingen in de Straatsburgse en Nederlandse nemo tenetur-rechtspraak zelf, zal die betekenis door tal van andere ontwikkelingen kunnen worden bepaald. Voor wat betreft het EVRM-corpus verdient hier vermelding de ontwikkeling in de verhouding van het EHRM tot de verdragsstaten. Daarbuiten kunnen vooral technische en andere ontwikkelingen in de fiscale handhaving de (toekomstige) betekenis van nemo tenetur voor punitieve belastingzaken aanmerkelijk beïnvloeden.

Deze vooruitblik is aanleiding voor de formulering van (een denkrichting voor) een alternatieve benadering van nemo tenetur in punitieve belastingzaken, die weliswaar aansluit op de door het Hof erkende grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, maar min of meer loskomt van de huidige uitleg en toepassing van dit recht door het Hof respectievelijk de Nederlandse wetgever en rechter. Daarbij zal ik de fiscale boeteprocedure voorop stellen. Eerder bleek dat de Straatsburgse rechtspraak over het recht tegen gedwongen zelfbelasting, in fiscale strafzaken hoogstens aanvullende werking heeft.<sup>1</sup> In fiscale boetezaken is de (zelfstandige) betekenis van dit recht (veel) groter. Zowel het boeterechtelijk zwijgrecht als de nemo tenetur-rechtspraak in Nederlandse fiscale boetezaken, steunt rechtstreeks op het in art. 6 EVRM gelezen recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>2</sup> Dit maakt vooral het fiscaal boeterecht gevoelig voor (ontwikkelingen in) de nemo tenetur-rechtspraak van het EHRM. Verandering in perceptie over de geldingskracht van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, zal zich vroeg of laat kunnen vertalen in een op- of neergang van nemo tenetur-bescherming voor de (fiscale) boeteling. Ook in Straatsburg. Welke kant het op zal gaan, laat zich niet zomaar voorspellen. De Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak tendeert weliswaar naar ruime gelding van nemo tenetur als belangrijke 'due process'-waarborg voor de integriteit van het nationale strafproces, maar een neergang is om verschillende, hierna te bespreken redenen ook goed mogelijk.

---

1 Zie hoofdstuk 18 hiervoor.

2 Zie hoofdstuk 17 hiervoor.

## **19.2 Plan van behandeling**

In § 19.3 zal ik eerst ingaan op enkele ontwikkelingen in Straatsburg c.q. de positie van het Hof in relatie tot de verdragsstaten. In § 19.4 komen enkele ontwikkelingen in de Nederlandse (fiscale) rechtshandhaving aan de orde, die de toekomstige betekenis van nemo tenetur in punitieve belastingzaken kunnen beïnvloeden. In aanloop naar de formulering van een denkrichting voor een toekomstgerichte invulling van nemo tenetur in fiscale boetezaken in § 19.6, zal ik in § 19.5 uiteenzetten dat de geldingskracht van nemo tenetur in Nederlandse fiscale boete- en strafzaken naar mijn oordeel aanmerkelijk verschilt. In § 19.7 volgt de eindnoot dat ongeacht de (ruime) invulling die het Hof aan het recht tegen gedwongen zelfbelasting zal geven, de Nederlandse wetgever en rechter voldoende mogelijkheden hebben om effectieve boeteoplegging in belastingzaken te waarborgen. Ik sluit af met een samenvatting en conclusies in § 19.8.

## **19.3 Ontwikkelingen in de verhouding van het EHRM met de hoogste nationale gerechten**

### **19.3.1 Inleiding**

In het Straatsburgse deel van deze studie bleek dat de nemo tenetur-rechtspraak van het EHRM niet op zichzelf staat. Zij is onderdeel van de omvangrijke rechtspraak over het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6 en meer in het algemeen het EVRM-corpus. Ik licht twee aspecten uit die algemene(re) context uit, die van invloed kunnen zijn op de nemo tenetur-bescherming die het EHRM verdachten nu en straks zal bieden. De eerste is dat de positie van het Hof als hoeder van verdragsrechten recent onder druk is komen te staan. Een mogelijk gevolg hiervan is dat het Hof de nationale verdragsstaten meer ruimte zal laten om een eigen invulling aan zijn rechtspraak c.q. de daaruit voortvloeiende minimumwaarborgen te geven (zie § 19.3.2). Hiermee houdt verband dat de dialoog tussen de hoogste nationale gerechten en het Hof verder invulling zal krijgen door de invoering van zogenoemde ‘advisory opinions’ (§ 19.3.3).

### **19.3.2 Recente discussie over positie EHRM**

Het EHRM heeft een voortrekkersrol in de ontwikkeling en realisatie van fundamentele (verdrags)rechten in Europa. De invloed van het Hof op de Nederlandse wetgeving en rechtspraak is groot. Over de mate van beïnvloeding van het nationale recht door het EVRM is geruime tijd nauwelijks serieuze discussie geweest. Meer recent is die onderwerp van debat geworden tussen wetenschappers en in de politiek, mede naar aanleiding van de intergouvernementele conferentie in Brighton in 2012 over de toekomst van het EVRM.<sup>3</sup> Naast de positie en legitimiteit van het Hof zelf, richt het debat zich op de betekenis van de EHRM-rechtspraak voor het Nederlandse recht; in het bijzonder de rechtspraak.<sup>4</sup>

<sup>3</sup> Gerards/Fleuren 2013, p. 20.

<sup>4</sup> Zie de vorige noot.

Het debat over de legitimiteit van het Hof wordt gevoed door onder meer de zakenlast die een negatieve impact heeft op de effectiviteit van het EVRM-systeem en de toetreding van verdragsstaten die het minder nauw nemen met fundamentele rechten van burgers. Debatten over de rol van het Hof en voorstellen om die rol te beperken, vloeien bovendien voort uit negatieve sentimenten over specifieke uitspraken of over het bestaan van rechterlijke controle als zodanig.<sup>5</sup> Meer precies gaat het dan om de vraag of het Hof tegenwoordig (soms) te ver gaat in zijn bemoeienis met nationale aangelegenheden, te veel in details treedt (in plaats van zich te oriënteren op het bewaken van de harde minimumgrenzen van mensenrechtelijke bescherming) en te weinig oog heeft voor (verschillen in) lokale situaties, ten aanzien van het recht, de praktijk en de niet-procedurele (feitelijke) werkelijkheid.<sup>6</sup>

#### *Brighton-verklaring*

De conferentie in Brighton heeft geleid tot enkele concrete voorstellen tot verandering, die onder meer zijn uitgewerkt in twee nieuwe protocollen bij het EVRM.<sup>7</sup> In Protocol nr. 15 zijn onder meer de 'margin of appreciation'-doctrine en het subsidiariteitsbeginsel vastgelegd.<sup>8</sup> In Protocol nr. 16 is voorzien in de mogelijkheid van de hoogste nationale rechters van de verdragsstaten om het Hof vragen over de uitleg van het EVRM te stellen. Zie daarover § 19.3.3 hierna.

De verklaring adresseert niet alleen de urgente kwesties waarmee het Hof wordt geconfronteerd, waaronder genoemde zakenlast, maar is ook van vitaal belang voor de toekomstige effectiviteit van het verdragssysteem.<sup>9</sup> Voorlopig lijkt hiermee de storm geluwd.

### **19.3.3     Dialoog EHRM en (hoogste) nationale gerechten**

#### *19.3.3.1   Pluralistische verhouding tussen het EHRM en de verdragsstaten*

Gerards wijst erop dat voor zover de kritiek op het EHRM voortkomt uit onvrede over enkele 'slechte' of 'ongewenste' uitspraken van het Hof, dat niet voldoende is om de positie van het EHRM als zodanig ter discussie te stellen of om te pleiten voor een radicaal andere politieke benadering van het Hof.<sup>10</sup> Er is genoeg ruimte om de oordeelsvorming door het Hof in concreet voorgelegde zaken te beïnvloeden. Het Hof is zich ervan bewust dat het voor de implementatie van zijn uitspraken uiteindelijk afhankelijk is van de acceptatie door de nationale autoriteiten, aldus Gerards. Er is sprake van een dialectische of pluralistische verhouding tussen het Hof en de verdragsstaten. Zij kunnen zich actief teweer stellen tegen het Hof door hun eigen constitutionele recht in stelling te brengen, dat wil zeggen de eigen interpretatie van constitutionele waarden te laten prevaleren, ook al vergt het Hof een andere (door de verdragsstaten te volgen) uitleg. Juist door het nationale tegenwicht dat met deze en soortgelijke benaderingen wordt geboden, is het Hof zich terdege ervan bewust dat het zorgvuldig moet opereren en dat het nationale constitutionele waarden

5     Zie Gerards/Terlouw 2012, als vermeld in *NJB* 2012/927 (rubriek boeken).

6     Ölcner 2012, p. 34.

7     Zie § 2.3.2 hiervoor.

8     Zie daarover § 3.5.3.3.2 hiervoor.

9     Zie pt. 30 e.v. van de Brighton-verklaring inzake de toekomst van het EHRM. De verklaring is te raadplegen via [www.echr.coe.int](http://www.echr.coe.int).

10    Gerards 2011.

moet respecteren.<sup>11</sup> Zijn uitspraken worden binnen een dialectisch, pluralistisch systeem anders simpelweg niet geaccepteerd, aldus Gerards.

Gerards wijst er ook op dat het EHRM in de afgelopen decennia mechanismen heeft gezocht en gevonden om vorm te geven aan zijn kant van de dialectische verhouding tot de staten. Waar nodig en mogelijk geeft het ruimte voor eigen invulling. In vrijwel alle zaken waarin sterk van mening kan worden verschild over de juiste uitkomst, laat het Hof een ruime 'margin of appreciation' en controleert het de nationale beslissingen marginaal. Het laat daarbij niet na te benadrukken dat de primaire verantwoordelijkheid voor de naleving van uitspraken berust bij de staten en dat die zich in een betere positie bevinden om de noodzaak van inbreuken te beoordelen.<sup>12</sup>

### 19.3.3.2 'Advisory opinions'

Los van uitspraken waarin het EHRM en de hoogste nationale gerechten tot dialoog kunnen komen<sup>13</sup>, zijn er andere mogelijkheden voor dialoog, waaronder het informeel overleg. Misschien belangrijker is dat Protocol nr. 16 de hoogste nationale gerechten de mogelijkheid biedt om niet-bindende<sup>14</sup> adviezen ('advisory opinions') te vragen over principekwesties die betrekking hebben op de interpretatie of toepassing van de rechten in het EVRM en de Protocollen daarbij. Verwacht mag worden dat de uitbreiding van de competentie van het Hof om adviezen te geven, de interactie tussen het Hof en de nationale autoriteiten respectievelijk de implementatie van het Verdrag in overeenstemming het subsidiariteitsbeginsel, vooruit zal helpen. Temeer omdat de adviezen zullen worden gemotiveerd. Wanneer die niet (geheel) de unanimiteit van het Hof vertegenwoordigt, dan is elke rechter gerechtigd om een 'separate opinion' te geven. De adviezen zullen worden gepubliceerd.<sup>15</sup> Dan zal wel blijken of de adviezen bijdragen aan de rechtsontwikkeling en -verfijning in de verdragsstaten; ook met betrekking tot het nemo tenetur-beginsel.

11 Dit lijkt (te) absoluut geformuleerd, in die zin, dat zich situaties kunnen voordoen waarin het Hof (absolute) verdragsrechten zal laten prevaleren boven nationale constitutionele waarden die daarmee duidelijk in strijd zijn. Vgl. het verbod op foltering in art. 3 EVRM en het verbod van discriminatie in art. 14 EVRM.

12 Zie ook Gerards/Fleuren 2013, p. 10 e.v. Schrijvers wijzen erop dat, als nationale rechters welbewust, expliciet en gemotiveerd bezwaren uiten tegen bepaalde EHRM-interpretaties, het Hof daarin meerwaarde ziet. Het nodigt nationale rechters uit om een eigen uitleg aan het EVRM te geven, zelfs als die afwijkt van die in de EHRM-rechtspraak, nu op die manier tot rechtsontwikkeling en verfijning kan worden gekomen.

13 Zie bijvoorbeeld Ölcü 2012, p. 34, die wijst op een voorval in de Straatsburgse rechtspraak over het gebruik van verklaringen van anonieme getuigen. Zij vindt het opvallend dat tien jaar na de uitspraak ter zake in de zaak Visser, de Britse overheid in staat is het EHRM in *Al-Khawaja en Tahery* te bewegen ten aanzien van lang geleden vastgestelde, lang niet betwiste en – vooral – als belangrijk erkende regels 'om te gaan'. De Britse Supreme Court had geoordeeld dat de opvatting van het Hof over anonieme getuigen te strikt is. In hun joint partly dissenting and partly concurring opinion stellen de rechters Sajó en Karakaş vast dat het voor het eerst is dat '(...) the Court, in the absence of a specific new and compelling reason, has diminished the level of protection. This is a matter of gravest concern for the future of the judicial protection of human rights in Europe.' In zijn concurring opinion meent rechter Bratza echter dat de uitspraak een goede illustratie is van '(...) judicial dialogue between national courts and the European Court on the application of the Convention'.

14 Art. 5. Verwacht mag worden dat deze adviezen ondanks hun niet-bindende karakter wel gezaghebbend zijn, nu niet waarschijnlijk is dat het Hof het Verdrag anders zal uitleggen in een klachtprocedure.

15 Art. 4.

## 19.4 Ontwikkelingen in de (repressieve) fiscale handhaving

### 19.4.1 Inleiding

De toekomstige betekenis van het nemo tenetur-beginsel voor de (repressieve) handhaving in Nederlandse belastingzaken zal mede worden bepaald door ontwikkelingen die op zichzelf losstaan van de Straatsburgse rechtspraak over art. 6 EVRM. Beperk ik mij tot de fiscale handhaving, dan trekken vooral aandacht de (komende) technische en andere ontwikkelingen die de aard en omvang van de van contribuabelen gevorderde medewerking significant kunnen beïnvloeden. Ik licht twee belangrijke ontwikkelingen uit, namelijk de toenemende massaliteit van gegevensopslag en -verwerking (zie § 19.4.2) en nieuwe en verbeterde (onderzoeks)methoden en -technieken (§ 19.4.3). De precieze invloed van deze en andere ontwikkelingen (vgl. (beleidsmatige) veranderingen in de handhavingsregie van de Belastingdienst, zoals de opkomst van horizontaal toezicht) op de toekomstige betekenis van nemo tenetur voor punitieve belastingzaken, is niet op voorhand te geven. Waarschijnlijk zal die betekenis aan belang inboeten vanwege de toenemende beschikbaarheid van informatie buiten (de medewerking van) de verdachte om. Hier staat tegenover dat het recht op privacy, dat onder meer is vastgelegd in art. 8 EVRM, aan belang zal winnen (§ 19.4.4).

### 19.4.2 Toenemende beschikbaarheid van informatie buiten de verdachte om

#### 19.4.2.1 Massale gegevensopslag en -verwerking; digitalisering

De informatiemaatschappij wordt steeds meer gedreven door 'data' zoals digitale tekst, cijfers, video en audio. Burgers, bedrijven en overheden leggen massaal gegevens vast. Vgl. administraties van bedrijven, transacties van financiële instellingen en persoonsregistraties en andere gegevensverzamelingen van (lagere) overheden. Ook (mobiele) apparaten zoals smartphones en camera's registreren overal en continu gegevens. Zo ontstaat er in datacenters een 'kopie' van onze fysieke wereld. Deze ontwikkelingen stellen de Belastingdienst in staat om grote databestanden te verzamelen, op te slaan en te verwerken tot bruikbare (contra-)informatie.<sup>16</sup> Uit de Investeringsagenda Belastingdienst volgt dat het intelligent gebruik van data daadwerkelijk centraal zal staan voor beter nalevingstoezicht.<sup>17</sup>

#### *Risico-gestuurd toezicht*

Terwijl steeds geavanceerder computertechnologieën (hard- en software) het mogelijk maken om meer data te verzamelen, op te slaan en te verwerken, maken statistische methoden het mogelijk om in een verzameling losse data betekenis te vinden. Deze twee componenten van 'big data' (hard- en softwarecapaciteit, statistiek) zullen leiden tot tal van nieuwe toepassingen op het gebied van zogenoemde predictive analysis, een aspect van datamining dat zich richt op het vergaren van informatie uit data die wordt gebruikt om trends en gedragspatronen te voorspellen.<sup>18</sup> Voor de fiscale handhaving kunnen die

16 De VIA, die in § 13.6.2 kort ter sprake kwam, is bijvoorbeeld een rechtstreeks gevolg van deze ontwikkeling.

17 Brief staatssecretaris van Financiën van 20 mei 2015, nr. DGB/2015/2173 U.

18 Zie o.m. het rapport van de OECD, *Developments in VAT Compliance Management in Selected Countries*, 17 augustus 2009, p. 16.

toepassingen bijdragen aan meer risico-gestuurd toezicht door de Belastingdienst; zowel preventief als repressief. De kans op ontdekking van 'non compliance' wordt waarschijnlijk groter, terwijl statistische methoden (ook) kunnen bijdragen aan het bewijs daarvoor.<sup>19</sup>

#### 19.4.2.2 Grensoverschrijdende informatieuitwisseling en samenwerking; globalisering

Burgers en bedrijven, producten en diensten gaan de grenzen over. Vanwege deze internationalisering van het economische leven, neemt de behoefte van de Belastingdienst aan grensoverschrijdende informatie toe. Enkel nationale oplossingen voor de bestrijding van belastingfraude en -ontwijking zijn ontoereikend. De dienst werkt daarom meer en vaker samen met andere staten door informatieuitwisseling en andere vormen van wederzijdse bijstand. Binnen EU-verband kan worden gewezen op onder meer de richtlijnen voor de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen<sup>20</sup> en de automatische uitwisseling van bank- en andere gegevens<sup>21</sup>. Ik wijs hier ook op multilaterale controles. Dit zijn gecoördineerde controles bij contribuabelen in twee of meer landen, waarbij voor de belastingautoriteiten sprake is van een gemeenschappelijk of complementair heffingsbelang.<sup>22</sup> Van der Hel-van Dijk spreekt de verwachting uit dat het fiscaal toezicht binnen de EU zal harmoniseren, om zo de samenwerking te verbeteren.<sup>23</sup>

In ruimer verband kan worden gewezen op de met de voormalige belastingparadijzen gesloten overeenkomsten. Deze zogenoemde Tax Information Exchange Agreements (TIEA's) maken inlichtingenverzoeken van de Belastingdienst aan die paradijzen mogelijk.<sup>24</sup>

Het belang van de fiscale samenwerking met het buitenland staat ook binnen de OESO hoog op de agenda. Zo worden alle landen onderworpen aan een 'peer review', waarin hun regelgeving en uitvoeringspraktijk worden beoordeeld aan de hand van een aantal criteria.<sup>25</sup> Inmiddels heeft Zwitserland samen met tientallen OESO- en andere landen een verklaring getekend waarin de uitwisseling van informatie op automatische basis wordt vastgelegd. Verwacht mag worden dat initiatieven zoals het tegengaan van internationale belastingontwijking (Base Erosion Profit Shifting: 'BEPS')<sup>26</sup> en de gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (Common Corporate Tax Base: 'CTTB')<sup>27</sup>, de internationalisering van het fiscaal toezicht verder doen toenemen.

Ik wijs hier ook op de Foreign Tax Compliance Act ('FATCA').<sup>28</sup> Deze Amerikaanse wetgeving is in de Nederlandse wetgeving geïmplementeerd en verplicht Nederlandse financiële instellingen om al hun (Amerikaanse) cliënten te identificeren en bepaalde

19 Zie ter zake het interview met de algemeen directeur van de Belastingdienst over de experimenten binnen de dienst met nieuwe technologieën in De Correspondent van 21 april 2015 (via [www.decorrespondent.nl](http://www.decorrespondent.nl)).

20 Richtlijn 2011/16/EU.

21 Richtlijn 2014/107/EU. Bij wet van 23 december 2015 (Wet uitvoering Common Reporting Standard, Stb. 2015, 537) zijn de verplichtingen uit deze Richtlijn omgezet in Nederlandse regelgeving middels wijziging van (onder meer) de WIB. Zie V-N 2016/4.5.1.

22 Zie onder meer Van der Hel-van Dijk/Kamerling 2002 en nadien Schenk-Geers 2007, p. 123 e.v.

23 Van der Hel-van Dijk 2011. Zie ook Roose 2012.

24 Zie hierover Van Koningsveld 2013, p. 182 e.v.

25 Zie voor Nederland de brief van de staatssecretaris van Financiën van 26 oktober 2011 (*Kamerstukken II* 2011/12, 25 087, nr. 28).

26 Zie hierover De Wilde 2016.

27 Zie over het CTTB-voorstel van de Europese Commissie V-N 2016/65.10.

28 Zie <http://www.irs.gov/Businesses/Corporations/Foreign-Account-Tax-Compliance-Act-FATCA>.



gegevens te rapporteren aan de Nederlandse Belastingdienst.<sup>29</sup> Deze wetgeving krijgt – als standaard voor automatische gegevensuitwisseling van gegevens van financiële rekeningen – navolging in de EU en daarbuiten, vanwege de door de OESO ontwikkelde Common Reporting Standard ('CRS').<sup>30</sup>

Samen met de toenemende massaliteit van de gegevensopslag en -verwerking zal de toenemende grensoverschrijdende informatieuitwisseling en samenwerking, voorzienbaar tot gevolg hebben dat de Belastingdienst komt te beschikken over een enorme hoeveelheid informatie over burgers. Verwacht mag worden dat de dienst daardoor (veel) minder afhankelijk wordt van de medewerking van burgers aan het fiscaal handhavingstoezicht.<sup>31</sup>

### 19.4.3 Nieuwe en verbeterde (onderzoeks)methoden

#### 19.4.3.1 Inleiding

Naast de toenemende informatieuitwisseling maken ook nieuwe onderzoeksmethoden en -technieken de autoriteiten minder afhankelijk van de (actieve) medewerking van burgers aan de (repressieve) rechtshandhaving. Ik noem hier de opkomst van 'online' controletoeepassingen (zie § 19.4.3.2), van neuropsychologisch onderzoek (§ 19.4.3.3) en van biometrische gegevens (§ 19.4.3.4). Tegelijk stellen nieuwe beveiligingstechnieken burgers in staat om mogelijk belastende informatie beter af te schermen (§ 19.4.3.5).

#### 19.4.3.2 Koppelen op afstand; 'cloud computing'

Was het zogenoemde 'koppelen' van computers van de Belastingdienst aan die van administratieplichtigen in de jaren negentig van de vorige eeuw al een sprong voorwaarts voor wat betreft de controle van de administratie<sup>32</sup>, de internetrevolutie stelt de dienst staat om administraties van afstand te raadplegen. Het werken in de zogenoemde 'cloud' maakt het inmiddels voor de dienst mogelijk om 'online' toegang te krijgen tot administraties van onder meer bedrijven.<sup>33</sup> Bij de controle daarvan kan de dienst steeds meer steunen op statistisch verantwoorde steekproeven, die onjuistheden in de administratie opsporen. Vgl. de chi-kwadraattoets en de guldensteekproefmethode.<sup>34</sup>

In ruimer verband kan worden gewezen op ontwikkelingen als 'e-discovery', in het bijzonder de eerder genoemde 'predictive coding' die (ook) uitgaat van de voorspellende waarde van een deelonderzoek en zo grootschalig onderzoek van gegevens efficiënter

29 Zie nader Van Eijdsen 2015 en meer recent Besluit Stc. Fin. van 14 januari 2016, nr. DGBel/2016/48 (Leidraad FATCA/CRS), V-N 2016/13.6.

30 Zie nader *Vakstudie Ned. Int. Belastingrecht*, aant. 1.10 bij 'Verdrag Nederland-Verenigde Staten verbetering belastingnaleving'.

31 Hierbij teken ik aan dat de toenemende beschikbaarheid van informatie buiten burgers om, in voorkomende gevallen ook juist meer (aanvullende) vragen zal kunnen oproepen. Vgl. de KBLux-affaire: de door de Belgische autoriteiten uitgewisselde informatie (microfiches met rekeninggegevens van Nederlandse rekeninghouders) leidde tot veel vragenbrieven aan belastingplichtigen.

32 Zie hierover Kamerling/Van der Putten 1995, p. 1139 e.v.

33 Voor de opsporingssfeer kan worden gewezen op de mogelijkheden die 'hacken' biedt. Zie hierover uitgebreid Oerlemans 2011.

34 Zie hierover uitgebreid Bastings 2012.

maakt. Dergelijke ontwikkelingen hebben mogelijk tot gevolg dat het werken met bewijsvermoedens in (punitieve) belastingzaken verder zal toenemen.

#### 19.4.3.3 *Neuropsychologisch onderzoek*

Voor wat betreft de ontwikkelingen die specifiek in de fiscale strafvordering kunnen doorwerken, trekt vooral de aandacht de invloed die neuropsychologische onderzoeksmethoden hebben op repressieve onderzoeksmethoden. Deze methoden richten zich op het 'lezen' van de gedachten van (verdachte) personen door hun hersenfuncties te meten. Omdat niet sprake is van het afleggen van een 'woordelijke' verklaring en evenmin sprake is van de afgifte van materiaal, is de betekenis van nemo tenetur voor deze methoden niet eenduidig.

Ook wanneer wordt aangenomen dat de informatie die op grond van deze methode wordt verkregen een verklarend karakter heeft, dan roept het gebruik ervan nauwelijks tot geen ongeoorloofde dwang op. Dit brengt Van Toor tot de conclusie dat als neuropsychologische onderzoeksmethoden zoals de 'Guilty Knowledge Test' in het strafrecht worden geïntroduceerd, er van de mogelijkheid om te zwijgen en je proceshouding te bepalen, vrijwel niets over blijft.<sup>35</sup> Ook in de Amerikaanse literatuur is bepleit dat de invloed van de neuropsychologie op nemo tenetur verstrekkend kan zijn.<sup>36</sup>

#### *Vrije wil?*

Ik wijs hier ook op de (opnieuw) opgelaaide discussie in de neuropsychologie over het al dan niet bestaan van een vrije wil. Naarmate het menselijk brein verder in kaart wordt gebracht, lijkt het concept van de vrije wil steeds meer in het gedrang te komen.<sup>37</sup> Zou de opvatting dat de mens niet over een vrije wil beschikt ruim ingang vinden, dan zou dat een wezenlijke aantasting van de door het EHRM tot op heden erkende grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting kunnen betekenen. Van een keuzevrijheid om al dan niet te spreken, lijkt dan geen sprake.

Hoewel de invloed van de neurowetenschappen op het strafrecht nog weinig duidelijk is<sup>38</sup>, lijkt het niet erg waarschijnlijk dat de opvatting dat het brein ons leidt en wij (dus) geen eigen verantwoordelijkheid dragen, ruim ingang zal vinden.<sup>39</sup> Die opvatting zou betekenen dat de strafbaarheid van overtredingen in het gedrang komt. Althans, wanneer wordt vastgehouden aan het schuldstrafrecht.<sup>40</sup>

#### 19.4.3.4 *Biometrische gegevens*

Dat technische en andere ontwikkelingen aanleiding kunnen zijn voor verrassende debatten over (het toepassingsbereik) nemo tenetur, illustreert de vingerafdrukscanner ofwel een biometrisch slot op de iPhone. Terwijl de betrokkene waarschijnlijk wel kan worden gedwongen zijn telefoon te ontgrendelen met een enkele vingerafdruk, is dat

<sup>35</sup> Van Toor 2011.

<sup>36</sup> Zie bijvoorbeeld Chiesa 2009, p. 35 e.v.

<sup>37</sup> Zie Swaab 2010 en Lamme 2011. Anders Slors 2012, die meent dat uit het hersenonderzoek geen conclusies betreffende de vrije wil kunnen worden getrokken.

<sup>38</sup> Vgl. het themanummer *Recht en neurowetenschappen* in *NJB* 2013/2611 e.v.

<sup>39</sup> Zie onder meer Kwakman 2011; Buruma 2011; en Schwitters 2013.

<sup>40</sup> Zie hierover § 19.7.2 hierna.

met een code (nog) niet mogelijk. Naar huidig recht hoeven verdachten bijvoorbeeld hun wachtwoord niet af te geven om informatie te ontsleutelen.<sup>41</sup> Een ontsleutelplicht is gebaseerd op dat wat de verdachte weet (te weten een code) en niet op wie hij is (dat wil zeggen biometrisch; vgl. DNA).<sup>42</sup>

Verdachten zouden ontgrendeling met een enkele vingerafdruk kunnen omzeilen door hun telefoon te herstarten, zodat ze alsnog een pincode (van de simkaart) moeten invoeren. Dit kan weer anders liggen, wanneer de verdachte de code ergens heeft genoteerd en de autoriteiten het stuk papier vorderen.<sup>43</sup>

#### 19.4.3.5 Afschermen potentieel belastende data door de verdachte

Tegenover de voordelen die nieuwe en verbeterde onderzoeksmethoden en -technieken de autoriteiten bieden, staat dat burgers potentieel belastende data kunnen afschermen. Bijvoorbeeld door die te versleutelen door middel van een wiskundig algoritme (zogenoemde cryptografie of encryptie). Met de sleutel (vaak een lange reeks van cijfers en letters) kunnen data weer leesbaar worden gemaakt.

Ook met inachtneming van evt. oplossingen voor versleuteling zoals het afnemen van toetsaanslagen door een 'keylog'-functie en het plaatsen van 'spyware'<sup>44</sup>, vergroot cryptografie de kans dat controle- of opsporingsambtenaren die van de data kennis willen nemen, afhankelijk zijn van de medewerking c.q. intellectuele inspanning van de verdachte. Wanneer zij het bewijs(materiaal) niet eerder hebben veilig gesteld of de betrokkene weigert de sleutel vrijwillig af te staan (en die sleutel niet elders te vinden is), dan is het goed mogelijk dat zij de versleutelde data nimmer zullen kennen.<sup>45</sup>

In punitieve belastingzaken is de noodzaak van maatregelen tegen versleuteling denkkelijk minder groot dan bij ernstige ICT-delicten, zoals bijvoorbeeld de (digitale) verspreiding van kinderpornografie. De verdachte in belastingzaken is vaak niet de enige bron van bewijs. Bovendien kan in belastingzaken eerder en/of eenvoudiger worden gewerkt met het trekken van bewijsgevolgen uit de weigering van de betrokkene om mee te werken.

#### 19.4.4 Verschuiving zwaartepunt naar het recht op privacy?

De precieze invloed van vorenstaande en andere ontwikkelingen op de doorwerking van het nemo tenetur in punitieve belastingzaken is niet op voorhand duidelijk. Verwacht mag worden dat die ertoe leiden dat controle- en opsporingsambtenaren voor de informatie- en bewijsgaring in het algemeen minder afhankelijk worden van de medewerking van de verdachte. Wanneer dit juist is, dan zal de rol van nemo tenetur in onder meer punitieve belastingzaken worden teruggedrongen.

41 In het (concept) wetsvoorstel Computercriminaliteit III is wel een ontsleutelplicht opgenomen.

42 In deze zin: Hoffmann 2013.

43 Zie de vorige noot.

44 Zie daarover Oerlemans 2011.

45 Zie de vorige noot.

*Belang bescherming persoonlijke levenssfeer neemt toe*

Tegenover het afnemende belang van nemo tenetur staat waarschijnlijk het toenemende belang van het recht op bescherming van de persoonlijke levenssfeer. Sinds de uitspraak van de HR van 10 december 1974, nr. 67 574 (inzake serievragen van de inspecteur ex art. 49 AWR (oud) over pleziervaartuigen aan een verzekeringsbedrijf), is het recht op privacy ex art. 8 EVRM voor belastingzaken praktisch zonder betekenis.<sup>46</sup> Voor zover art. 49, lid 1 AWR (oud) al geacht kan worden de uitoefening van het recht op 'respect for his private and family life (...) and his correspondence' te beperken, is deze beperking op grond van art. 8, lid 2 EVRM toelaatbaar, omdat zij kan worden aangemerkt als 'necessary in a democratic society in the interest of the economic well-being of the country'.<sup>47</sup>

Het lijkt een kwestie van tijd voordat de HR zal worden gevraagd zich opnieuw uit te spreken over de betekenis van art. 8 EVRM en/of de Wbp<sup>48</sup> voor belastingzaken. Dit vanwege de toenemende massale gegevensopslag en -verwerking door de Belastingdienst en daarmee samenhangende ontwikkelingen zoals 'datamining'.<sup>49</sup> Illustratief is de grootschalige registratie van kentekens via camera's op de openbare weg via Automatic Number Plate Recognition (ANPR) ofwel automatische kentekenherkenning- en registratie.<sup>50</sup> De Belastingdienst heeft afspraken gemaakt met de politie om automatisch een kopie van de gegevens te krijgen.<sup>51</sup> De dienst bewaart (een selectie van) die gegevens zeven jaar voor de controle van bijvoorbeeld het privégebruik van door de werkgever ter beschikking gestelde auto's.

*Noodzakelijkheidseis art. 8, lid 2 EVRM*

Dat bij het gebruik van dergelijke gegevens de privacy van burgers in het geding kan komen, illustreert de uitspraak van de voorzieningenrechter van Rb. Oost-Brabant van 26 november 2013, nr. 269904/KG ZA 13-720.<sup>52</sup> De rechtbank oordeelt het verzoek van de Belastingdienst ex art. 53 AWR aan SMSParking om parkeergegevens af te staan, in strijd met de bescherming van het privéleven zoals gewaarborgd in art. 8 EVRM. Een zo ruim informatieverzoek is niet evenredig aan het door de Belastingdienst nagestreefde doel en voldoet daarom niet aan de noodzakelijkheidseis.

In hoger beroep oordeelt Hof 's-Hertogenbosch echter dat de door de Belastingdienst gespecificeerde gegevens alsnog moeten worden verstrekt.<sup>53</sup> Daarbij stelt het voorop dat uit de jurisprudentie van de HR niet lijkt te volgen, dat het bevragen van een administratieplichtige op grond van art. 47 AWR ook in de ruime zin strijd oplevert met art. 8 EVRM. Die inbreuk is gerechtvaardigd door de noodzaak in een democratische samenleving vanwege

46 HR 10 december 1974, BNB 1975/52 (m.nt. Van Duijn).

47 Zie meer recent HR 28 januari 1998, BNB 1998/147 (m.nt. Wattel), betreffende de identificatieplicht van de werknemer jegens de werkgever. Zie meer uitgebreid De Zeeuw 1998.

48 Het privacyrecht is ook vastgelegd in art. 10 Gw; art. 7 (eerbiediging van het privéleven en het familie- en gezinsleven) en art. 8 EU-Handvest (bescherming van persoonsgegevens); en art. 17 IVBPR.

49 Bij datamining worden verschillende databases tegelijk onderzocht, als gevolg waarvan verschillende gegevens aan elkaar gekoppeld kunnen worden en zo anonimiteit in bepaalde databases kunnen opheffen. Zodoende verkrijgt men gegevens waar men aanvankelijk geen toegang tot had en wordt het privacyrecht geschonden. Roosendaal e.a. 2014 gaan uitgebreid in op de karakteristieken van big data-toepassingen die de huidige wettelijke privacykaders op de proef stellen.

50 Zie nader Gritter 2014.

51 Hoepman 2013, p. 232 e.v.

52 Rb. Oost-Brabant 26 november 2013, ECLI:NL:RBOBR:2013:6553.

53 Hof 's-Hertogenbosch 19 augustus 2014, ECLI:NL:GHSHE:2014:2803.

het belang van het economisch welzijn van het land. Bovendien heeft SMSParking noch uit oogpunt van proportionaliteit noch uit oogpunt van subsidiariteit in relatie tot art. 8 EVRM een gerechtvaardigd belang om afgifte van de gevraagde gegevens te weigeren. Volgens het Hof kan het beroep van SMSParking op diverse bepalingen uit de Wet Bescherming Persoonsgegevens (Wbp) haar evenmin baten.

Zie eerder de uitspraak van de voorzieningenrechter van Rb. Amsterdam van 8 november 2002, nr. 496726. In een geschil tussen EMS en de Belastingdienst over de opvraag van transactiegegevens op de voet van art. 53 AWR van buitenlandse creditcards en debitcards, oordeelt de voorzieningenrechter dat de informatieverplichtingen vanwege het vereiste heffingsbelang doelgebonden zijn en daarom niet buiten de in art. 8 EVRM aangegeven grenzen gaan.<sup>54</sup> Mij dunkt dat dit impliciete beroep op art. 8, lid 2 EVRM wat te kort door de bocht is, omdat toetsing aan de daarin vastgelegde noodzakelijkheidseis ontbreekt. Deze eis behelst dat de inbreuk op het recht op privacy noodzakelijk moet zijn in een democratische samenleving. Er moet sprake zijn van een 'pressing social need', terwijl de maatregel in redelijke verhouding moet staan tot het te dienen doel.<sup>55</sup>

#### *Focus op vangnetexpedities*

Deze en andere belastinguitspraken waarin art. 8 EVRM in geschil was<sup>56</sup>, zijn aanleiding te vermoeden dat het vorderen van gespecificeerde en/of geïndividualiseerde informatie voor heffingsdoeleinden, niet in strijd met het recht op privacy komt. Wanneer dit juist is, dan concentreert de mogelijke betekenis van het privacyrecht voor belastingzaken zich op vangnetexpedities of sleepnettechnieken, dat wil zeggen omvangrijke verzoeken waarin het heffingsbelang van de gevraagde gegevens (te) hypothetisch, niet-concreet is. Dat de verzochte gegevens in omvang groot zijn en/of zijn neergelegd in een omvangrijk databestand, lijkt op zichzelf niet van belang.<sup>57</sup> Deze inschatting kan vroeg of laat worden achterhaald door bijvoorbeeld ontwikkelingen in het denken over nut en noodzaak van privacybescherming in de ICT-maatschappij.<sup>58</sup>

#### *Opvatting EHRM over betekenis art. 8 EVRM voor fiscaal nalevingstoezicht is nog onduidelijk*

In een Straatsburgse context kan nog worden gewezen op de zaak *Bernh Larsen Holding AS e.a.*, betreffende het kopiëren door de Noorse fiscale autoriteiten van gegevens op een server van een bedrijf.<sup>59</sup> Hoewel het Hof oordeelt dat geen sprake is van schending van art. 8 EVRM, volgt uit zijn overwegingen wel dat informatiegaring voor fiscale doeleinden

54 V.zr. Rb. Amsterdam 8 november 2011, ECLI:NL:RBAMS:2011:BW2575.

55 Oerlemans 2011. De auteur wijst erop dat het EHRM verdragsstaten tot op zekere hoogte een beoordelingsruimte geeft in de vraag of de maatregel noodzakelijk is.

56 Onder meer HR 28 januari 1998, *BNB* 1998/147 (m.nt. Wattel), inzake de toepassing van het anoniementarief bij niet het voldoen aan de identificatieplicht ex art. 29, lid 1 Wet LB) en HR 13 mei 2005, *NJ* 2005, 423 (m.nt. Zwemmer), inzake het onderzoek ex art. 8 WIB in relatie tot art. 8 EVRM.

57 Zie Hof 's-Hertogenbosch 19 augustus 2014, ECLI:NL:GHSHE:2014:2803, r.o. 3.5.2.

58 Vgl. Hildebrandt 2012, p. 2 e.v., onderdeel 4.2. Schrijver wijst erop dat de vrijwel permanente en steeds uitgebreider gegevensverzameling die vanuit de private en de publieke sector plaatsvindt, niet alleen gemakkelijk leidt tot schendingen van het grondrecht op privacy, maar ook van het recht op eerlijke en legitieme gegevensverwerking (art. 6 en 7 Richtlijn Gegevensbescherming en art. 8 EU-Handvest).

59 EHRM 14 maart 2013 (*Bernh Larsen Holding AS e.a. t. Noorwegen*).

in strijd met dit recht kan komen. Welke grenzen art. 8 EVRM aan belastingonderzoeken stelt, wordt niet duidelijk.<sup>60</sup>

## **19.5 Toekomstige invulling van nemo tenetur in Nederlandse fiscale boetezaken**

### **19.5.1 Inleiding**

De huidige uitleg en toepassing van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in fiscale boetezaken als primair een bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen, heeft ertoe geleid dat het leerstuk van nemo tenetur in de Nederlandse belastingrechtspraak niet werkelijk tot ontwikkeling is gekomen. Veel vragen zijn nog onbeantwoord, terwijl er niet of nauwelijks ruimte is voor aanpassingen aan moderne tijden en nieuwe inzichten. De praktijk van bewijsuitsluiting stimuleert de rechtsontwikkeling en -verfijning door de wetgever, rechter en/of uitvoerder niet. Zolang het recht tegen gedwongen zelfbelasting niet of nauwelijks in de weg staat aan een adequate belastingheffing respectievelijk de bestrafing van fiscale 'non compliance' en de Straatsburgse rechtspraak niet noopt tot een andere invulling van dat recht, dan zal deze status quo van overheidswege wel voortduren. Omdat de huidige uitleg en toepassing door de Nederlandse wetgever en rechter van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in punitieve belastingzaken – uitgaande van een bewijsverbod voor wilsafhankelijke bescheiden – voldoet aan de minimumwaarborgen die het EHRM aan dit recht stelt, is er voor nu ook geen behoefte aan een andere – betere – invulling ervan.

#### *Alternatieve invullingen in de literatuur*

Rond de eeuwwisseling zijn in de literatuur enkele alternatieve invullingen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting aan de orde gekomen. Ik noem hier in willekeurige volgorde de zogenoemde boete-inspecteur<sup>61</sup>; het loskoppelen van de boetegrondslag van de heffingsgrondslag<sup>62</sup>; de toepassing van het strafrechtelijk zwijgrecht in bestuurlijke boetezaken<sup>63</sup>; en de ambtshalve toezegging door de inspecteur over het (niet-)bewijsgebruik<sup>64</sup>. Uitgezonderd de overschakeling naar een strafvorderlijk scenario, hebben deze alternatieven mijns inziens nauwelijks of geen betere kaarten dan de huidige praktijk van bewijsuitsluiting. Voor zover zij zijn te herleiden tot een procedurele scheiding tussen de dwang- en sanctieprocedure, is van belang dat vanwege de materiële ('substantive') benadering van het EHRM het (procedurele) onderscheid tussen dwang- en straf(achtige) procedure niet voorop staat. Het gaat tenslotte om de feitelijke relatie tussen de gevorderde medewerking en de criminal charge.<sup>65</sup> Hierbij komt dat een systematische, afdoende oplossing voor het scheiden van informatiestromen, mijns inziens in de fiscale samenloopproblematiek een

<sup>60</sup> Zie nader Booij 2014.

<sup>61</sup> Zie o.m. Feteris, noot onder HR 27 juni 2001, *BNB* 2002/27, pt. 8, en meer recent Van Eijdsen, noot onder HR 12 juli 2013, *BNB* 2014/101, pt. 8.

<sup>62</sup> Zie Rosier 2001.

<sup>63</sup> Vgl. A-G Wattel, conclusie bij HR 20 december 2002, *BNB* 2003/88 (m.nt. Van Soest).

<sup>64</sup> Zie de vorige noot.

<sup>65</sup> Zie § 6.5.5.2 hiervoor.

hoog theoretisch gehalte heeft. De fiscale heffings- en sanctiesfeer zijn in werkelijkheid niet of onvoldoende (controleerbaar) van elkaar te scheiden.<sup>66</sup>

### *Toekomstgerichte invulling*

Onderstaand zal ik toelichten dat ook in de (nabije) toekomst het (meer dan) lastig zal zijn om een invulling van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in fiscale boetezaken te geven, die werkelijk betere kaarten heeft dan een wettelijk zwijgrecht voor zuivere boetevragen en een (jurisprudentiële) bewijsuitsluitingsregel voor wilsafhankelijk bewijs (verklaringen, bescheiden) dat (mede) een heffingsbelang vertegenwoordigt. Daarbij maak ik een onderscheid tussen de bewijsgaring buiten de boeteling om (zie § 19.5.2) en de bewijsgaring bij de boeteling zelf (§ 19.5.3).

## **19.5.2 Bewijsgaring buiten de boeteling om**

### *19.5.2.1 Algemeen*

In § 19.4 sprak ik de verwachting uit dat burgers vanwege nieuwe beveiligingstechnieken straks weliswaar meer of beter in staat zijn om mogelijk belastende informatie te verhullen, maar dat de toenemende informatieuitwisseling en nieuwe onderzoeksmethoden en -technieken ertoe zullen leiden dat de (fiscale) autoriteiten per saldo minder afhankelijk worden van de actieve medewerking van burgers aan de (repressieve) rechtshandhaving. De inspecteur beschikt nu al over ruime mogelijkheden om het voor de boeteoplegging benodigde bewijs buiten de (potentiële) boeteling om te vergaren. Vgl. het raadplegen van openbare bronnen, inlichtingenuitwisseling, (automatische) gegevensverstrekking en het (geïndividualiseerde) derdenonderzoek ex art. 53 AWR.

Een op de algemene beginselen van behoorlijk bestuur of uitvoeringsbeleid steunende invulling van *nemo tenetur* in belastingzaken die de inspecteur en de door hem gemandateerde belastingambtenaren aanspoort om zoveel mogelijk bewijs buiten de boeteling om te vergaren, heeft uit oogpunt van *nemo tenetur* op zichzelf de voorkeur boven bewijsgaring bij de (potentiële) boeteling zelf, maar roept eigen vragen op. Los van de administratieve lasten voor derden en de spanning tussen (massale) gegevensvergaring en de privacy van burgers die hiervoor in § 19.4.4 ter sprake kwam, kan vooral worden gewezen op het gebrek aan (rechterlijk) toezicht op de gegevensverstrekking door buitenlandse autoriteiten en binnenlandse overheidsinstanties (zie § 19.5.2.2) en het risico van zelfbelasting door administratieplichtigen bij derdenonderzoeken (§ 19.5.2.3).

<sup>66</sup> Zie eerder Jansen en Luchtman die in hun noot onder EHRM 3 mei 2001 (*J.B. t. Zwitserland*), AB 2002/343, hun vraagtekens zetten bij een scheiding van informatiestromen. Schijnbaar anders Stijnen, noot onder CRvB, 21 november 2012, AB 2013/27, pt. 2 e.v., inzake 'Chinese walls' tussen toezicht en boeteoplegging. Zie voorts A-G Wattel, conclusie bij HR 12 juli 2013, BNB 2014/101 (m.nt. Van Eijdsen); NJ 2013, 435 (m.nt. Zwemmer), pt. 7.13, die uit de Straatsburgse rechtspraak concludeert dat meewerkplichten met sanctiebedreigingen in geval van een reeds verdachte burger slechts op twee manieren te verenigen zijn met 'the right not to incriminate oneself' ex art. 6 EVRM. Een ervan is een scheiding van informatiestromen (zie eerder § 17.4.3.1).

### 19.5.2.2 *Gegevensverstrekking door andere overheidsinstanties; internationale bijstandsverlening*

Het zou het bestek van deze studie te buiten gaan om de praktijk van de gegevensuitwisseling aan een zelfstandige kritische toets te onderwerpen. Hier is vooral van belang dat in de literatuur kritiek is geuit op het gebrek aan rechterlijke controle c.q. rechtsbescherming. Dat kan afbreuk doen aan (de vaststelling van) de betrouwbaarheid van de zo verkregen informatie respectievelijk de wijze waarop buitenlandse autoriteiten en binnenlandse overheidsinstanties en financiële instellingen die informatie hebben verkregen, verwerkt et cetera. Het gebruik in fiscale boetezaken van bewijs waarvan de betrouwbaarheid en/of de herkomst niet kan worden vastgesteld, roept vragen op over de integriteit van die procedure.

#### *Toetsing betrouwbaarheid en/of herkomst*

Dit laatste zal waarschijnlijk minder snel spelen wanneer het informatie betreft die de Belastingdienst van binnenlandse overheidsinstanties en financiële instellingen heeft verkregen op de voet van art. 55 of art. 53, lid 2 AWR, in die zin, dat dan nog wel kan worden nagegaan hoe die aan de informatie zijn gekomen en ook op welke wijze zij die hebben verwerkt et cetera. Als de inspecteur de betrouwbaarheid en/of herkomst van het bewijs aannemelijk maakt, dan rusten de stelplicht en bewijslast dat dit niet zo is op de boeteling. De rechter kan de inspecteur opdragen om onderzoek te doen naar de betrouwbaarheid en/of de herkomst van de voor boeteoplegging gebruikte gegevens.

Dergelijk onderzoek zal veel lastiger zijn wanneer het voor boeteoplegging gebruikte bewijs afkomstig is van buitenlandse autoriteiten. Dit klemmt temeer omdat de Nederlandse wet- en regelgeving geen zelfstandige rechtsgang kent, op grond waarvan een belastingplichtige zich rechtens kan verzetten tegen het gebruik van uit het buitenland verkregen inlichtingen en gegevens ten behoeve van de belastingheffing te zijnen aanzien.<sup>67</sup> Klachten over rechtmatigheidsgebreken in de verkrijging van de gegevens in de andere staat, de uitwisseling en/of het gebruik ervan door de Belastingdienst, kunnen aan de orde worden gesteld in het kader van bezwaar en beroep tegen de boetebeschikking of de aanslag.

Of klagen zin heeft, is te betwijfelen. Vanwege de verdragstrouw is de Nederlandse rechter niet gehouden de rechtmatigheid van uit het buitenland verkregen bewijsmiddelen te toetsen, tenzij zodanige aanwijzingen bestaan dat de rechtmatigheid ervan ernstig moet worden betwijfeld. Vaak zal de betrokkene niet aan zijn stelplicht en bewijslast ter zake kunnen voldoen (en blijft onderzoek achterwege).<sup>68</sup>

### 19.5.2.3 *Derdenonderzoek*

Ook het derdenonderzoek ex art. 53, lid 1 AWR zal bruikbare, persoonsgerichte informatie voor boeteoplegging kunnen opleveren. Eerder wees ik erop dat dit onderzoek het risico

67 Van Aalst/Wijsman 2005, onderdeel 3.6. Schrijvers wijzen erop dat de Nederlandse wet ook geen mogelijkheid kent van bezwaar of beroep tegen een besluit tot inlichtingenuitwisseling door een andere staat. De wetgeving van de bijstandsverlenende staat kan wel daarin voorzien.

68 Zie nader Arendsen de Wolff/Wijsman 2005.



van zelfbelasting voor de betrokken administratieplichtige oproept.<sup>69</sup> De kans hierop is waarschijnlijk wel minder groot dan de kans op zelfbelasting wanneer de boeteling zelf moet meewerken; in ieder geval na het 'charge'-moment. Wanneer de boeteling en de derde in kwestie (over en weer) de enige bron van bewijs zijn, dan kan dat tot een patstelling leiden. Het zoveel mogelijk respecteren van het nemo tenetur-beginsel brengt in ieder geval met zich mee, dat een duidelijk en kenbaar onderscheid wordt gemaakt tussen het onderzoek naar de eigen belastingaangelegenheden en die van derden.<sup>70</sup>

Punitieve bewijsgaring in het kader van derdenonderzoek kan ook worden gecompliceerd doordat de (potentiële) boeteling bezwaar kan hebben tegen een onderzoek bij één of meer derden. Hij kan daarvan commerciële, financiële en/of reputationele schade ondervinden.<sup>71</sup> Vgl. de situatie waarin de inspecteur de (potentiële) boeteling om financiële informatie vraagt, die ook bij diens bank of financier beschikbaar is. De afhankelijkheid van de financiering van de bank of financier maakt hem kwetsbaar. De enkele wetenschap dat een klant onderwerp van onderzoek is, kan in die relatie al problematisch zijn.<sup>72</sup> De fiscus is immers een sterke(re) crediteur. Voorstelbaar is dat in dergelijke gevallen de boeteling de keuze wordt gelaten om zelf mee te werken aan een (boete)onderzoek. In de praktijk gebeurt dit al.

### 19.5.3 Bewijsgaring bij de boeteling zelf; grensverkenning

#### 19.5.3.1 Inleiding

##### *Pressieverbod als instructienorm in strafzaken*

In (fiscale) strafzaken functioneert het in art. 29 Sv vastgelegde pressieverbod al als instructienorm voor de verhorende ambtenaar.<sup>73</sup> Die mag geen onoorbare middelen aanwenden om de verdachte tot ongewilde verklaringen te bewegen.<sup>74</sup> Dit verbod heeft een matigende invloed op de bejegening van de verdachte als onderzoeksobject.<sup>75</sup> In fiscale boetezaken zou een op nemo tenetur steunende instructienorm voor controleambtenaren een ander karakter hebben, in zoverre dat de matigende invloed op de verdachte als onderzoeksobject niet zozeer op pressie is gericht – dwang tot zelfbelasting gaat daarin primair uit van

69 Zie § 13.6.7 hiervoor.

70 Instructief is het arrest van de strafkamer van de HR van 4 maart 2014, NJ 2014/474 (m.nt. Reijntjes). Het Hof 's-Hertogenbosch had de verdachte tegelijkertijd gehoord als verdachte in de onderhavige strafzaak en als (beëdigde) getuige in de – gelijktijdig, maar niet gevoegd behandelde – strafzaak van een medeverdachte. De HR overweegt dat uit de toepasselijke bepalingen van Sv, waaronder art. 29, 219 en 290, moet worden afgeleid dat de uitzonderlijke werkwijze die hier is gevolgd, te weten het tegelijkertijd horen van iemand als verdachte in zijn eigen strafzaak én als getuige in de strafzaak tegen een medeverdachte, niet past in het Nederlandse stelsel van strafvordering, in het bijzonder niet omdat daardoor de aan art. 29 Sv ten grondslag liggende verklaringsvrijheid van de verdachte op ontoelaatbare wijze onder druk kan komen te staan.

71 Vgl. Hof Leeuwarden 20 november 2011, V-N 2012/14.6. Derden kunnen het op hun beurt hinderlijker vinden om mee te (moeten) werken aan een derdenonderzoek, omdat zij er verder vanaf staan.

72 Dit ondanks de fiscale geheimhoudingsplicht in art. 67 AWR, die ook op de derde zou rusten.

73 Mevis/Boksem, hoofdstuk 20.6.

74 Zie § 18.3.1 hiervoor.

75 In deze zin: Schalken, noot onder HR 2 juli 1990, NJ 1990, 751, pt. 5. Zie ook Wöretshofer 1994, met betrekking tot de zogenoemde uitstelproblematiek.

juridische sanctiedreiging –, maar vooral op het ontzien van de (potentiële) boeteling door het voor de boeteplegging vereiste bewijs buiten hem om te verkrijgen, of althans op een wijze die hem het minst belast.

Binnen het huidige palet aan onderzoeksbevoegdheden in art. 47 e.v. AWR zou het onderzoek bij de (potentiële) boeteling dan zoveel mogelijk moeten steunen op de inzageplicht (zie § 19.5.3.2) en in voorkomende gevallen de waarneming ter plaatse<sup>76</sup>. Temeer omdat het afdwingen van verklaringen in antwoord op zuivere boetevragen problematisch blijft (§ 19.5.3.3). Eventueel kan in voorkomende gevallen nog worden gedacht aan het toekennen van strafvermindering bij volledige medewerking aan het boeteonderzoek (§ 19.5.3.4) of kan worden overgeschakeld naar een strafvorderlijk scenario (§ 19.5.3.5).

### 19.5.3.2 *Gedwongen afgifte bescheiden*

Ook met inachtneming van de technische en andere ontwikkelingen die in § 19.4 ter sprake kwamen, is meest waarschijnlijk dat vooral ondernemingen c.q. administratieplichtigen blijvend worden geconfronteerd met dwang tot medewerking aan een boeteonderzoek. Daarbij biedt de administratie ruimschoots aanknopingspunten voor onderzoek dat hen het minst belast. Voor zover de gedwongen afgifte van bescheiden al problematisch is, dan gaat het hier om bescheiden waarover de administratieplichtige uit hoofde van zijn beroep of bedrijf redelijkerwijs kan worden geacht te beschikken. Hoewel het EHRM zich hierover niet (concreet) heeft uitgelaten, is goed voorstelbaar dat dan niet of minder snel sprake is van een vordering die in strijd komt met het recht tegen gedwongen zelfbelasting.<sup>77</sup> Meer in het algemeen is mijns inziens goed voorstelbaar dat de 'keuze' voor deelname aan het maatschappelijke en economische verkeer als ondernemer of anderszins, een fiscale meewerkplicht met zich meebrengt; ook of zelfs wanneer die inbreuk maakt op nemo tenetur. Dit volgt echter niet uit 's Hofs rechtspraak.

Voor wat betreft de gedwongen afgifte van documenten door particulieren kan het zo zijn dat de (potentiële) boeteling zich (bewust) in een positie heeft gemanoeuvreerd dat hij de enige bron van bewijs is en daardoor een potentieel zelfbelastende meewerkplicht over zichzelf afroept.<sup>78</sup> Hoewel het Hof hierop kennelijk geen acht slaat<sup>79</sup>, blijft de vraag of deze handelwijze wel (onverkort) nemo tenetur-bescherming behoeft. Ik ben geneigd deze vraag ontkennend te beantwoorden. Nemo tenetur strekt niet ertoe bestraffing te ontlopen. Het gebruik maken van rekeningen in landen met een bankgeheim of van listige constructies die het zicht op inkomen en vermogen ontnemen, kan naar mijn oordeel worden meegewogen bij de vaststelling welke mate van nemo tenetur-bescherming de fiscale boeteling krijgt. Althans, in situaties waarin de boeteling anders geen nemo tenetur-bescherming zou hebben gekregen. De absolute ondergrens is en blijft echter de integriteit van de boeteprocedure respectievelijk het respect voor de menselijke waardigheid van de boeteling.

<sup>76</sup> Ik laat deze onderzoeksbevoegdheid hier onbesproken. Zie daarover § 13.6.4 hiervoor.

<sup>77</sup> Zie § 7.6.3 hiervoor (inzake gegevens).

<sup>78</sup> Vgl. situaties waarin de betrokkene ingewikkelde belastingconstructies heeft opgezet en/of vermogens- en/of inkomensbestanddelen elders heeft ondergebracht. Ook kan sprake zijn van het moedwillig en op listige wijze afschermen van potentieel belastend bewijs door dat te beveiligen, weg te maken et cetera.

<sup>79</sup> Zie § 9.7.2 hiervoor.

### 19.5.3.3 *Gedwongen afleggen van verklaringen blijft problematisch*

De ongeclausuleerde verplichting om te verklaren omtrent de betrokkenheid bij een beboetbaar feit, is de meest verstrekkende inbreuk op nemo tenetur in fiscale boetezaken. Omdat het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb voor fiscale boetezaken niet of nauwelijks een rol speelt<sup>80</sup>, lijkt de behoefte aan specifieke verklaringen omtrent de beboetbare gedraging in de praktijk zeer gering. In die gevallen waarin dit wel speelt, zie ik geen reële mogelijkheden om, met inachtneming van de eisen die art. 6 EVRM stelt, de verdachte te dwingen te verklaren omtrent zijn betrokkenheid bij een beboetbaar feit. Zolang niet kan worden uitgesloten dat afgedwongen verklaringen voor het punitief bewijs worden gebruikt, is niet goed voorstelbaar dat EHRM een inbreuk op het zwijgrecht aanvaardbaar oordeelt, hoezeer ook sprake is van 'checks and balances', zoals intensief rechterlijk toezicht.<sup>81</sup> Los hiervan geldt dat naarmate de betrokkenheid van de rechter bij de boeteoplegging door de inspecteur toeneemt, verder afbreuk wordt gedaan aan het wezen van bestuurlijke boeteoplegging, namelijk dat de rechter er niet aan te pas komt.

### 19.5.3.4 *Toekennen strafvermindering bij volledige medewerking aan het boeteonderzoek*

In voorkomende gevallen is nog een invulling van nemo tenetur denkbaar, waarin aan de boeteling die volledige medewerking aan het boeteonderzoek verleent, strafvermindering wordt toegekend. Uit de zaak *Allan* volgt dat het EHRM hier geen moeite mee heeft.<sup>82</sup> De strafrechtpraktijk illustreert dat soms (alsnog) volledig wordt meegewerkt, bijvoorbeeld omdat de verdachte – al dan niet op advies van zijn raadsman – meent daar baat bij te hebben. Een (verkeerd gekozen) verdedigingsstrategie die steunt op niet-meewerken, beperkt bijvoorbeeld de mogelijkheden om ontlastend bewijs te leveren respectievelijk te reageren op belastend (bewijs)materiaal dat de autoriteiten leveren. Dat kan juist nodig zijn voor het vertrouwen van onschuld bij de rechter die over de gegrondheid van de opgelegde boete moet oordelen.

### 19.5.3.5 *Overschakelen naar strafvorderlijk scenario; bestuurlijke onderzoeksbevoegdheid*

Als de (potentiële) boeteling niet meewerkt aan een boeteonderzoek, dan kan bij ernstiger feiten worden overgeschakeld naar het strafrechtelijk scenario, met de daarbij behorende dwangmiddelen en verdedigingswaarborgen. Althans, wanneer het fiscale overtredingen betreft die bestuurlijk en strafrechtelijk kunnen worden afgedaan. Vooral Wattel heeft al vaker op deze mogelijkheid gewezen.<sup>83</sup> Het voordeel voor de autoriteiten is dat opsporingsambtenaren beschikken over aanmerkelijk meer en ingrijpender dwangmiddelen

<sup>80</sup> Zie § 17.3.1.3.1 hiervoor.

<sup>81</sup> Vgl. Koops 2012, p. 7, die erop wijst dat in het Verenigd Koninkrijk een inbreuk van het decryptiebevel op nemo tenetur aanvaardbaar wordt geacht vanwege de vele 'checks and balances' in de Britse regeling en vanwege het feit dat de zittingsrechter altijd de mogelijkheid heeft om afgedwongen bewijs, als dat belastend blijkt, terzijde te leggen.

<sup>82</sup> Zie § 6.3.3 hiervoor.

<sup>83</sup> Zie recent A-G Wattel, conclusie bij HR 12 juli 2013, *BNB* 2014/101 (m.nt. Van Eijdsen); *NJ* 2013, 435 (m.nt. Zwemmer), pt. 7.13.

dan toezichtsambtenaren. Daartegenover staat dat de boeteling zich kan beroepen op de waarborgen in de strafprocedure, in het bijzonder het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29 Sv.

Blijft de vraag of *nemo tenetur* een voldoende argument is om over te schakelen van boete- naar strafvorderlijk onderzoek of dat het meer in het algemeen gaat om situaties waarin de (potentiële) boeteling het onderzoek c.q. boeteoplegging door de inspecteur ernstig frustreert (ik meen dit laatste). Een meer praktische vraag is of er wel voldoende (opsporings)capaciteit is om vaker dan nu over te schakelen naar het strafrecht.

#### *Bestuurlijke doorzoekingsbevoegdheid*

Mogelijk zal de wetgever op enig moment een (aanvullende) bestuurlijke doorzoekingsbevoegdheid willen formuleren, op grond waarvan de boeteling enkel hoeft te dulden dat controleambtenaren zich inzage verschaffen in documenten. Die bevoegdheid kan een alternatief zijn voor de inzageplicht ex art. 47 AWR, die actieve elementen bevat.<sup>84</sup>

### **19.6 Verschillende geldingskracht *nemo tenetur* in Nederlandse fiscale boete- en strafzaken**

#### **19.6.1 Inleiding**

##### *EHRM houdt beperkt rekening met eigen (rechts)gebied belastingen*

Bij de verkenning in het vorige onderdeel van de toekomstige invulling van *nemo tenetur* in Nederlandse fiscale boetezaken, ben ik (impliciet) ervan uitgegaan dat art. 6 EVRM daarop onverkort toepasselijk is. Uit de Straatsburgse *nemo tenetur*-rechtspraak blijkt ook nauwelijks van een verschil in wervingskracht tussen bestuurlijke boetezaken en (klassieke) strafzaken. Uit de (belasting)zaken waarin niet specifiek een klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting speelt, volgt wel dat belastingen volgens het EHRM een bijzonder (rechts)gebied zijn en daarom nuanceringen van het art. 6 EVRM c.q. het daarin belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting voor wat betreft fiscaal-bestuurlijke boetes ('tax surcharges') zijn toegestaan. Uit de zaak *Västberga Taxi Aktiebolag en Vulic* volgt dat de gelding in (punitieve) belastingzaken van de (met *nemo tenetur* verwante) onschuldpresumptie in art. 6, lid 2 EVRM, kan worden beperkt wanneer gestandaardiseerde sancties zijn gesteld op onjuiste of onvolledige informatieverstrekking door burgers.<sup>85</sup> In *Jussila* aanvaardt het Hof dat belastingverhogingen en 'echte' straffen van verschillend gewicht zijn en dat de waarborgen van art. 6 niet steeds op gelijke wijze van toepassing zijn. In hun dissenting opinion bij het arrest gaan enkele rechters verder, wanneer zij betogen dat lichte belastingverhogingen van art. 6 EVRM zouden moeten worden uitgezonderd, mede omdat belastingen een bijzonder (rechts)gebied zijn.<sup>86</sup> Moeilijk voorstelbaar is dat het Hof vroeg of laat fiscale vergrijpboetes uit de AWR zal uitzonderen van *nemo tenetur*-bescherming. Deze boetes betreffen maatwerk en zijn vergelijkbaar met strafrechtelijke geldboetes.

84 Zie § 17.6.3.1 hiervoor. Deze mogelijkheid is al vaker geopperd. Zie bijvoorbeeld Feteris, noot onder HR 27 juni 2001, BNB 2002/27, pt. 8.

85 Zie § 12.5.1 hiervoor.

86 Zie § 12.5.2 hiervoor.

Wordt geabstraheerd van het vorenstaande en meer in het algemeen van de huidige uitleg en toepassing van het recht tegen gedwongen zelfbelasting door het EHRM, dan kan gelet op de door het Hof erkende grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting de vraag worden gesteld of de geldingskracht respectievelijk doorwerking van dit recht in Nederlandse fiscale boete- en strafzaken hetzelfde is of zou moeten zijn. Ondanks de bestaande onduidelijkheden over deze grondslagen<sup>87</sup> (of juist daarom), zou het debat over *nemo tenetur* in punitieve belastingzaken (en daarbuiten) naar mijn oordeel meer dan nu het geval is vanuit deze grondslagen kunnen worden gevoerd. Vooral omdat er daardoor meer ruimte is om (verschillen in) de praktijk en de niet-procedurele (feitelijke) werkelijkheid mee te wegen bij de vaststelling of de betrouwbaarheid van het bewijs en/of de procesautonomie daadwerkelijk in het geding zijn.<sup>88</sup> De uitkomst hiervan kan (door de rechter) onderwerp van dialoog met het EHRM worden gemaakt, bijvoorbeeld in het kader van een 'advisory opinion'.<sup>89</sup>

*Zelfstandige betekenis nemo tenetur in Nederlandse fiscale boetezaken is minder groot dan geldt voor fiscale strafzaken*

De hierna te benoemen verschillen tussen de Nederlandse fiscale boete- en strafprocedure, zijn aanleiding zijn te vermoeden dat het risico van 'improper compulsion' die afbreuk doet aan de betrouwbaarheid van het bewijs (zie § 19.6.2) en/of de autonome positie van de boeteling (§ 19.6.3), in fiscale boetezaken minder groot is dan geldt voor (fiscale) strafzaken. De betekenis van *nemo tenetur* voor Nederlandse fiscale boetezaken lijkt, naast de inzage in wilsafhankelijke bescheiden, zich vooral te concentreren rond de weinig voorkomende situaties waarin fiscaal toezichtsambtenaren op ontoelaatbare wijze inbreken op de fysieke of psychische integriteit van de (potentiële) boeteling (§ 19.6.4).

**19.6.2     Geringe strafrechtelijke connotatie fiscale boetezaken**

De manier waarop de Belastingdienst in fiscale boetezaken optreedt respectievelijk bewijs van de (potentiële) boeteling verkrijgt, wordt in belangrijke mate bepaald door de verwevenheid van het heffings- en boeteonderzoek. Er is weinig ruimte voor grote verschillen in aanpak en benadering van de (potentiële) boeteling, naar gelang het onderzoek zich richt op de vaststelling van de verschuldigde belasting en/of het opleggen van een (vergrijp) boete. Sterker, de vraag is of dit onderscheid wel kan worden gemaakt. Veel vragen hebben een gemengd heffings- en boetekarakter. Bovendien zijn fiscale vergrijpen niet steeds aanstonds kenbaar voor fiscaal controleambtenaren vanwege de complexiteit van de belastingwetgeving en het leerstuk van het pleitbare standpunt (welk standpunt het opleggen van een vergrijpboete belet)<sup>90</sup>.

*Rechtskundige bijstand in contacten met de inspecteur*

Het eenzijdig repressieve karakter van het fiscaal boeteonderzoek wordt (verder) aan banden gelegd doordat de (potentiële) boeteling zich steeds kan laten bijstaan door

87 Zie § 5.1 hiervoor.

88 Zie § 19.3.2 hiervoor.

89 Zie § 19.3.3.2 hiervoor.

90 Zie onder meer HR 23 september 1992, *BNB* 1993/193 (m.nt. Den Boer) en HR 11 november 2005, *BNB* 2006/147 (m.nt. Spek).

een gemachtigde, zoals een (belasting)adviseur, accountant of advocaat.<sup>91</sup> Omdat het onderzoek op de voet van art. 47 e.v. AWR weinig formeel is, kan de gemachtigde actief invloed uitoefenen op het verloop van het onderzoek en ook op de oordeelsvorming van de controlerend ambtenaar.

*Boeterechtelijk verhoor komt weinig voor; repressief karakter boeteprocedure*

Aan de geringe strafrechtelijke connotatie van fiscale boetezaken draagt ook bij, dat daarin weinig formele verhoren plaatsvinden. Zo die al plaatsvinden, dan is gewoonlijk geen sprake van een aard en mate van dwang of pressie die vergelijkbaar is met FIOD-verhoren in (voor nu:) de beslotenheid van de verhoorkamer. Fiscaal controleambtenaren kunnen de boeteling niet ophouden voor verhoor (vgl. in strafzaken art. 61 Sv). Zij beschikken ook niet over de verhoortechnieken en -ervaring van FIOD-ambtenaren. Het boeterechtelijk verhoor is bovendien toegankelijk voor de gemachtigde.<sup>92</sup> In de praktijk komt het zelfs voor dat (zuivere) boetevragen rechtstreeks aan de gemachtigde worden gesteld.

Meer in het algemeen heeft het opsporingsonderzoek in (fiscale) strafzaken naar mijn oordeel een duidelijk repressiever karakter vanwege het grotere aantal dwangmiddelen waarover opsporingsambtenaren beschikken, de grotere dreiging van vrijheidsbenemende straffen, de grotere ernst van de onderzochte delicten et cetera. In strafzaken zijn ook (vaker) grondrechten in het geding die tegen ongewilde medewerking bescherming beogen te bieden, met name het recht op onaantastbaarheid van het lichaam in art. 11 Gw en de eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer art. 10 Gw.<sup>93</sup>

*Belastingheffing en -weerstand zijn vaste maatschappelijke waarden*

Ik wijs hier ook op de 'psychologie' van de verhouding tussen de inspecteur en belastingplichtige. Die is van andere orde is dan geldt voor de relatie tussen het OM en de verdachte in strafzaken. Boeteplegging in belastingzaken is niet alleen gericht op vergelding, maar draagt – op veel grotere schaal dan geldt voor relatief schaarse strafrechtelijk optreden tegen belastingfraude – gericht bij aan een adequate belastingheffing en (dus) de gelijkheid van burgers tegenover de heffende overheid.<sup>94</sup> De boete in belastingzaken behoort tot de oudste in het bestuursrecht<sup>95</sup> en werd tot voor kort treffend een 'verhoging' van de verschuldigde

91 Zie art. 2:1 e.v. Awb. Daarin is vastgelegd dat een ieder zich ter behartiging van zijn belangen in het verkeer met bestuursorganen, kan laten bijstaan of door een gemachtigde kan laten vertegenwoordigen. De in hoofdstuk VIII, afdeling 1, van de AWR vastgelegde art. 41 t/m 46 geven hieraan verder invulling voor specifiek belastingzaken.

92 Zie § 14 BBBB. Daarin is vastgelegd dat het verslag van het verhoor de namen en hoedanigheden bevat van degenen die bijstand verlenen. In de regel zijn dat belastingadviseurs, accountants of advocaten. Uit art. 2:2, lid 1 Awb volgt dat de inspecteur de bijstand of vertegenwoordiging door een persoon tegen wie ernstige bezwaren bestaan, uitgezonderd advocaten (zie art. 2:2, lid 3 Awb) kan weigeren. Dit sluit niet uit dat de boeteling zich tijdens verhoor laat bijstaan door een andere persoon.

93 Zie nader Schalken, noot onder HR 2 juli 1990, NJ 1990, 751.

94 Hier kan tegenin worden gebracht dat bestraffing nooit doel op zich is. Zie Corstens 1989, onderdeel 2.1, die erop wijst dat volgens moderne strafrechttheorieën men nooit alleen straft om te straffen. Men straft met het oog op een bepaald doel. Dat doel is in abstracto normhandhaving. Men kan ook zeggen dat men straft om de norm, bijvoorbeeld de verplichting tot het verschaffen van juiste gegevens, in te scherpen. Dit inscherpen is volgens de schrijver nu juist bij uitstek een van de algemeen aanvaarde doeleinden van strafrechtspiegeling: speciale preventie.

95 Zie § 1.7.3 hiervoor.

belasting genoemd<sup>96</sup>. Het onderzoek in fiscale (boete)zaken geeft uitdrukking aan het antagonisme tussen fiscus en belastingplichtige, dat gezien de tegenstelling van belangen van beide partijen wel nooit volledig verdwijnen.<sup>97</sup> Omdat de bevoegdheden ex art. 47 e.v. AWR geen executoriaal karakter hebben, is geregeld sprake van een kat-en-muisspel tussen inspecteur en belastingplichtige (dat incidenteel wordt beëindigd doordat de Staat de kortgedingrechter vraagt om aan de meewerkplichtige een civiele last onder dwangsom op te leggen). Ik zou menen dat de bescherming van degenen die hun fiscale verplichtingen juist en volledig nakomen, ten minste eenzelfde belang heeft. In deze opvatting dient het accent bij rechtsbedeling evenzeer gelegd te worden op collectieve rechtsbescherming als op de bescherming van het individu; vooral wanneer er een concrete verdenking tegen hem bestaat.<sup>98</sup>

### 19.6.3 *Gering risico onbetrouwbaar bewijs*

De zo-even genoemde verschillen in aard tussen de Nederlandse fiscale boete- en strafprocedure zijn aanleiding te vermoeden dat de medewerking onder sanctiedreiging aan een fiscaal boeteonderzoek, niet serieus afbreuk doet aan de betrouwbaarheid van verklaringen en ander wilsafhankelijk bewijs dat de boeteling moet verstrekken op grond van art. 47 AWR. Sterker, ik wil niet uitsluiten dat de betrouwbaarheid ervan eerder wordt aangetast door de vrees voor bestraffing vanwege de gebleken overtreding van een fiscaal voorschrift. Vgl. de zaak *Allen*. Daarin verstrekke de klager onjuiste informatie aan de Engelse belastingautoriteiten om zo bestraffing te ontlopen.<sup>99</sup> Evenzo kan de vraag worden gesteld of de betrouwbaarheid van de van Funke, J.B. en Chambaz gevorderde informatie, wanneer wilsafhankelijk en verstrekt, niet vooral zou zijn beïnvloed door de vrees voor bestraffing wegens belastingfraude – en niet zozeer de sancties waarmee niet-medewerking werd bedreigd.<sup>100</sup> Een bevestigend antwoord lijkt mij waarschijnlijk.<sup>101</sup>

Meer in het algemeen kan juridische sanctiedreiging juist tegenwicht bieden aan onbetrouwbare verklaringen (maar kan zij de procesautonomie aantasten; zie dadelijk). In de Nederlandse belastingpraktijk lijkt dat tegenwicht vooral te worden geboden door de omkering van de bewijslast.<sup>102</sup> Zie ik het goed, dan doet de vrees voor de toepassing van deze processuele sanctie veel belastingplichtigen (alsnog) besluiten om hun fiscale verplichtingen juist en volledig na te komen. Waarschijnlijk is hetzelfde te zeggen over de civiele last onder dwangsom, die eveneens is gericht op herstel (en niet op bestraffing).

96 Zie bijvoorbeeld HR 19 juni 1985, *BNB* 1986/29; *NJ* 1986, 104 (m.nt. Scheltens).

97 In deze zin reeds: Nederburgh 1960.

98 Vgl. de jaarrede van de voorzitter van de Vereniging van Hoge ambtenaren bij het Ministerie van Financiën (VHMF) in: *Informatief* nr. 74, juli 2013, p. 8. Of dat uitgangspunt kan zijn bij de individuele rechten bij het EVRM, is vooral afhankelijk van het gewicht dat wordt toegekend aan het publieke belang bij een effectieve (en gelijke) belastingheffing van burgers. In de huidige rechtspraak van het Hof prevaleert dit belang niet (zie § 12.3 hiervoor).

99 EHRM 10 september 2002 (*Allen t. Verenigd Koninkrijk*), *FED* 2003/589 (m.nt. Thomas); *NJCM-Bulletin* 2003, p. 160. Zie ook EHRM 8 april 2003 (*King t. Verenigd Koninkrijk*).

100 Voor de goede orde, deze vraag speelde niet in de gelijknamige zaken.

101 Zo had Funke het bestaan van verschillende buitenlandse rekeningen toegegeven. J.B. had op zijn beurt toegegeven dat hij zijn inkomsten niet juist en volledig had opgegeven (zie § 6.5.5.2.2 hiervoor).

102 Opzettelijk begane informatieverzuimen worden in de praktijk nauwelijks strafrechtelijk vervolgd.



### 19.6.4 *Procesautonomie in Nederlandse fiscale boetezaken*

Naast de hiervoor genoemde rechtskundige bijstand van een gemachtigde, die een informeler (en daardoor potentieel ruimer) karakter heeft dan de rechtsbijstand in strafzaken, wordt de transparantie/controleerbaarheid van de Nederlandse fiscale boeteprocEDURE in belangrijke mate gewaarborgd door het rechterlijk toezicht op onder meer de bewijsgaring.<sup>103</sup> Bij de beoordeling van de gegrondheid van de boete heeft de belastingrechter 'full jurisdiction'.<sup>104</sup> Hij is bepaald niet lijdelijk als het gaat om het onderzoek naar en de vaststelling van de feiten in de heffings- en boetesfeer.<sup>105</sup> Vanwege het ontbreken van verplichte (proces) vertegenwoordiging, wordt aan fiscale (boete)procedures vaak deelgenomen door personen zonder proceservaring. De fiscale boeteprocEDURE is dan ook weinig formeel. Er is de nodige ruimte voor debat en tegenspraak.

Aan het accusatoire karakter van het fiscale boetegeding dragen bij de (procedurele) voorschriften uit de Awb, zoals de oproeping van (partij)getuigen ter zitting (art. 8:60, lid 4 Awb) en de verplichting van de inspecteur om alle op de zaak betrekking hebbende stukken over te leggen (art. 8:42 Awb).

Afgaand op de Nederlandse belastingrechtspraak lijken meer in het algemeen de in art. 6 EVRM vastgelegde of gelezen verdedigingsrechten in fiscale boetezaken een (veel) kleinere rol te spelen dan geldt voor (fiscale) strafzaken. In het fiscale boetegeding lijkt (veel) minder behoefte te zijn aan nemo tenetur als 'voorwaarde' voor het effectief uitoefenen van de (andere) verdedigingsrechten en meer in het algemeen voor de procesautonomie van de boeteling.

### 19.6.5 *Inbreuken op de fysieke of psychische integriteit*

Hiervoor heb ik toegelicht – verdedigd – dat juridische sanctiedreiging vanwege de niet-medewerking aan het fiscale boeteonderzoek, zo dat al is te onderscheiden van het heffingsonderzoek, niet of althans van geringe invloed is op de betrouwbaarheid van het bewijs en de procesautonomie van de boeteling. Dit is anders wanneer fiscaal controleambtenaren over de schreef gaan en de (potentiële) boeteling op ontoelaatbare wijze tegemoet treden. Intimidatie, misleiding, bedrog, onbevoegdlijk handelen en – voor zover hiervan te onderscheiden – miskenning van de (verdedigings)rechten en waarborgen van de (potentiële) boeteling, kunnen de integriteit van de boeteprocEDURE serieus of

103 Het EHRM heeft meermaals overwogen dat de deelrechten in art. 6 EVRM ertoe strekken de strafprocEDURE in de openbaarheid te doen plaatsvinden, om zo het vertrouwen in de rechtspraak c.q. een behoorlijk strafproces te waarborgen. Vgl. EHRM 8 december 1983 (*Axen t. Duitsland*), § 25 en EHRM 22 februari 1984 (*Sutter t. Zwitserland*), § 26: 'The public character of proceedings before the judicial bodies referred to in Article 6 § 1 protects litigants against the administration of justice in secret with no public scrutiny; it is also one of the means whereby confidence in the courts, superior and inferior, can be maintained. By rendering the administration of justice visible, publicity contributes to the achievement of the aim of Article 6 § 1, namely a fair trial, the guarantee of which is one of the fundamental principles of any democratic society, within the meaning of the Convention.'

104 Zie § 10.4.3.1 hiervoor. Daarin kwam ter sprake dat de waarborgen van art. 6 volgens het EHRM geen toepassing hoeven te vinden in de bestuurlijke procedure, mits de bestuurlijke beslissing kan worden getoetst door een rechter die beschikt over 'full jurisdiction'.

105 Zij het dat de rechter niet buiten de rechtsstrijd van partijen mag treden (zie reeds HR 20 november 1963, *BNB* 1964/57 (m.nt. Van Soest)). De stelplicht en bewijslast van partijen moeten (dus) worden meegewogen bij de effectiviteit van het rechterlijk toezicht.



zelfs onherstelbaar aantasten. Dan kan vooral worden gedacht aan directe confrontaties waarin de toezichtsambtenaren beletten dat de boeteling met zijn gemachtigde overlegt of waarin zij (ten onrechte) dreigen het OM in te schakelen wanneer de boeteling niet terstond meewerkt. Andere voorbeelden zijn die waarin de boeteling ten onrechte wordt voorgehouden dat sprake is van een derdenonderzoek of dat direct invorderbare aanslagen worden opgelegd als hij niet meewerkt.

#### *Normering door abbb en abbp; EVRM-conforme invulling*

Wanneer het optreden van fiscaal toezichtsambtenaren in strijd komt met één of meer beginselen van behoorlijk bestuur (of behoorlijke procesrecht) én de belastingrechter daaraan gevolgen verbindt (vernietiging boetebeschikking, bewijsuitsluiting), dan is aan specifiek *nemo tenetur*-bescherming geen behoefte. Vanwege de beslissingsruimte van de inspecteur<sup>106</sup> is de (belasting)rechter echter vrij terughoudend in het aannemen van schending van één of meer beginselen. Althans, wanneer die beginselen vooral het optreden van de inspecteur in relatie tot de belanghebbende betreffen, zoals het zorgvuldigheidsbeginsel, het 'fair play'-beginsel en het evenredigheidsbeginsel.<sup>107</sup> Wanneer andere gronden voor vernietiging van de boetebeschikking of bewijsuitsluiting ontbreken, zoals schending van een wettelijk verschoningsrecht, dan is op zichzelf goed mogelijk dat zich in fiscale boetezaken situaties van 'improper compulsion' voordoen, waarin de boetebeschikking zonder erkenning van *nemo tenetur* in stand blijft.<sup>108</sup> Wanneer echter de rechter de algemene beginselen van behoorlijk bestuur en de algemene beginselen van behoorlijk procesrecht EVRM-conform uitleggen, dan is deze zelfstandige betekenis van *nemo tenetur* voor Nederlandse fiscale boetezaken per saldo gering.

Voor de goede orde, dit oordeel staat los van de uitleg en toepassing die het EHRM geeft aan het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Vorenstaande 'toetsing' van (de normering en de praktijk van en de niet-procedurele (feitelijke) werkelijkheid in) Nederlandse fiscale boeteonderzoeken aan de grondslagen van dat recht, roept wel vragen op over de onverkorte toepassing van de uitspraken van het Hof betreffende fiscale boetezaken (vgl. *J.B., Funke en Chambaz*) of althans zaken betreffende gedwongen zelfbelasting buiten het klassieke strafrecht (vgl. *Shannon en Marttinen*). Het recht tegen gedwongen zelfbelasting als waarborg voor betrouwbaar bewijs en procesautonomie van de verdachte speelt mijns inziens vooral in klassieke strafzaken.

106 Zie nader Verbeek/Arichi 2011. Schrijvers wijzen erop dat de inspecteur een zeker 'freies Ermessen' bij de uitvoering en het toezicht op de naleving van de belastingwetten heeft. Die ruimte betreft niet alleen de discretionaire bevoegdheden en de rechtsvinding, maar ook de bevoegdheid om feiten te kwalificeren en te interpreteren. Hierbij teken ik aan dat de inspecteur geen beoordelingsvrijheid heeft voor wat betreft de rechtsvinding en de kwalificatie en interpretatie van feiten, in zoverre dat die werkzaamheden door het (on)geschreven recht en rechterlijke uitspraken worden genormeerd.

107 Het gelijkheidsbeginsel en het rechtszekerheidsbeginsel (vertrouwensbeginsel) zijn bijvoorbeeld 'harder'. Zie de aantekening van de redactie van *V-N* onder de uitspraak van het hof Leeuwarden van 29 november 2011, nr. BK 10/00326, in *V-N* 2012/14.6.

108 Ook al omdat de betrokkene een stelplecht en bewijslast heeft als het gaat om schending van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur en de algemene beginselen van behoorlijk procesrecht. Het actieve optreden van de rechter zal omissies of gebreken daarin niet steeds (kunnen) compenseren.

## 19.7 Wanneer fiscale rechtshandhaving in het geding komt

### 19.7.1 Inleiding

Als het EHRM de reikwijdte van het recht tegen gedwongen zelfbelasting verder zou oprekken en daaronder bijvoorbeeld ook (de gedwongen afgifte van) bestaande bescheiden zou begrijpen, dan kan daardoor de fiscale rechtshandhaving serieus in het geding komen. Vooral in gevallen waarin de inspecteur en het OM het voor de boeteoplegging of strafvervolgning benodigde bewijs niet buiten de betrokkene om kunnen verkrijgen. Voor dergelijke gevallen hebben de nationale wetgever en rechter wel mogelijkheden om bewijsproblemen die de inspecteur of het OM ondervindt, te ondervangen.<sup>109</sup> Of burgers dan beter af zijn, is de vraag. De wetgever zou bijvoorbeeld lichtere vormen van verwijtbaarheid voor het opleggen van (sommige) vergrijpboetes kunnen introduceren en/of kunnen overschakelen naar daadstrafrecht (zie § 19.7.2). De rechter zou op zijn beurt het gebruik van bewijsconstructies c.q. -vermoedens waar mogelijk ruimhartig(er) kunnen toestaan (§ 19.7.3).

### 19.7.2 Lichtere vormen van verwijtbaarheid; daadstrafrecht

Wanneer het handhavingsbelang in belastingzaken in het gedrang komt vanwege een te ruime erkenning van *nemo tenetur* door het EHRM, dan is dat mogelijk aanleiding voor een andere inrichting van het fiscaal boeterecht, waarin de bewijspositie van de inspecteur voor boeteoplegging wordt vereenvoudigd. De wetgever zou bijvoorbeeld lichtere vormen van verwijtbaarheid voor vergrijpboetes (= schuld in plaats van grove schuld of opzet) kunnen introduceren, zij het dat daardoor een veel ruimere kring van personen wordt getroffen. Hij zou ook ervoor kunnen kiezen om de maximumbedragen voor verzuimboetes, waarbij verwijtbaarheid (los van *avas*) geen rol speelt, te verhogen. Althans, zolang die boetes passend en geboden blijven.

#### *Verschuiving van schuld- naar daadstrafrecht?*

Meer in het algemeen is een risicogeoriënteerde benadering van (fiscale) overtredingen denkbaar, waarin niet de schuld, maar de daad voorop staat. De aandacht voor de rechten van de boeteling maken dan plaats voor een meer instrumentele benadering om zo (fiscale) non compliance – in termen van onzorgvuldigheid, onachtzaamheid of erger – te beperken. Dat kan zich bijvoorbeeld vertalen in hogere boetes bij opzet of grove schuld.

De realiteitswaarde van deze benadering is groter dan misschien gedacht. Het Nederlands strafrechtelijk systeem lijkt op onderdelen al een ontwikkeling door te maken van 'schuldstrafrecht' naar 'daadstrafrecht'. Zo wijst De Jong erop dat in moderne deelgebieden van het strafrecht, zoals de opiumwetgeving en een aantal andere bijzondere strafwetten, de ondergrens van het opzet is verworden tot het niet voldoen aan bepaalde zorgvuldigheidseisen.<sup>110</sup> Het is dan aan de verdachte om het vermoeden te ontzenuwen dat hij

<sup>109</sup> Zo is voorzienbaar dat de belastingwetgever de strijdigheid van de verlengde navorderingstermijn in art. 16 AWR met art. 49 en 56 van het EU-verdrag (zie HvJ EG 11 juni 2009 (gevoegde zaken *X en Passenheim-van Schoot*), C 155/08 en C-157/08, *BNB* 2009/222 (m.nt. Albert)), kan opheffen door de navorderingstermijn voor binnenlands inkomen (in bepaalde gevallen) te verhogen naar 12 jaar.

<sup>110</sup> Geerdink/Laurijssens 1999, p. 618 e.v.

handelde in strijd met deze eisen en om zo zijn onschuld aan te tonen. Bewijsrechtelijk is er dan geen verschil meer met de berechting van een overtreding waarbij de schuld wordt verondersteld, aldus De Jong.

Zie meer recent Kwakman die de vraag stelt of niet gewoon moet worden erkend dat strafrechtelijke leedtoevoeging niet zozeer beoogt 'schuld in de zin van verwijtbaarheid' te vergelden, maar veeleer de gebleken 'onaangepastheid' of 'slechtheid' van bepaalde individuen, als risicofactor voor de samenleving en haar burgers.<sup>111</sup> Die erkenning impliceert niet dat het huidige 'schuldstrafrecht' – voor zover daarvan in Nederland werkelijk sprake is – weer zou moeten worden ingewisseld voor de Oud-Germaanse 'Erfolgshaftung' (= het strafrechtelijk afrekenen van de dader op de veroorzaakte gevolgen, ook al kon de dader er niets aan doen), maar misschien wel voor 'Risikohaftung'. In deze visie vormt de onaantvaardbare onaangepastheid die uit de strafbare gedraging is gebleken, een risico dat voor rekening van de pleger komt, aldus Kwakman.

### 19.7.3 Ruimer gebruik bewijsvermoedens

Om bewijsproblemen vanwege weigerachtige verdachten te ondervangen, zou de rechter, voor zover (nu en straks) nog mogelijk binnen de grenzen van art. 6, lid 2 EVRM, op zijn beurt waar nodig ruimhartiger kunnen omgaan met bewijsconstructies c.q. -vermoedens als de inspecteur niet over voldoende feiten voor boeteoplegging beschikt, bijvoorbeeld vanwege een beroep van de boeteling op het recht tegen gedwongen zelfbelasting en/of het gebruik maken van rekeningen in landen met een bankgeheim of van listige constructies die het zicht op inkomen en vermogen ontnemen. Uit de huidige rechtspraak van de belastingkamer van de HR lijkt te volgen dat hij hier welwillend tegenover staat, in die zin, dat de belastingkamer niet erg geneigd is de weigerachtige (potentiële) boeteling meer privileges toe te kennen dan de meewerkende boeteling.<sup>112</sup> Omdat het gebruik van bewijsvermoedens onder invloed van verbeterde statistische methoden waarschijnlijk zal toenemen (zie § 19.4.2 hiervoor), is ook dit een te volgen ontwikkeling.

## 19.8 Afronding

De vooruitblik in dit hoofdstuk naar de toekomstige betekenis van het recht tegen gedwongen zelfbelasting voor Nederlandse punitieve belastingzaken, maakt wel duidelijk de wetgever, rechter, uitvoerder en de andere deelnemers aan het debat over de betekenis van nemo tenetur voor punitieve belastingzaken, in een steeds veranderende omgeving zullen moeten (blijven) zoeken naar een juiste, werkbare balans tussen 'due process' en 'crime control'. De uiteindelijke test is niet absolute voldoening voor de staat of de verdachte, maar gebalanceerd ongenoegen van beiden.

Of het EHRM (voorlopig) een juiste balans heeft gevonden, staat niet vast. Als sprake is van met bestuurlijke boetes of straffen bedreigde bestuurlijke meewerkplichten, kan

111 Kwakman 2011, p. 858. Zie voorts Klip 2010. Schrijver wijst erop dat de terugkeer in Nederland van een dominant schuldstrafrecht naar een daadstrafrecht, zoals dat in de Middeleeuwen bestond en waar het resultaat van de gedraging alles bepalend is, onmiskenbaar is.

112 Uiteraard zal de rechter daarbij rekening moeten houden met de minimeisen die het EHRM aan een behoorlijk strafproces stelt, zoals met betrekking tot het vermoeden van onschuld.

bijvoorbeeld het niet-punitieve (ordenings)belang bij de gevraagde medewerking, zoals een adequate belastingheffing, vaker en zwaarder worden meegewogen dan waartoe het Hof tot op heden bereid is. In het commune strafrecht speelt dit belang niet en zal juist behoefte zijn aan tegenwicht voor ingrijpende dwangmiddelen van de FIOD en/of andere opsporingsautoriteiten. Het publieke belang bij de opsporing en bestraffing van delicten is hieraan ondergeschikt; ook volgens het Hof.<sup>113</sup>

Het huidige debat over *nemo tenetur* in Nederlandse belastingzaken concentreert zich (terecht) minder op de aard van het recht tegen gedwongen zelfbelasting als weigeringsgrond voor medewerking of als bewijsuitsluitingsregel. Daarin staat steeds meer een ander aspect van de Straatsburgse rechtspraak centraal, namelijk het toepassingsbereik van specifiek het niet-meewerkrecht en de wijze waarop dit recht, voor zover het erkenning behoeft, moet worden gewaarborgd. Omdat het Hof dit recht als 'due process'-waarborg uitlegt en toepast, zal het onderscheid tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk bewijs, dat meer eigen is aan de traditionele uitleg van het *nemo tenetur*-beginsel waarin de verklaringsvrijheid voorop staat, naar mijn oordeel onhoudbaar blijken.<sup>114</sup> Niet de aard van het bewijs, maar (de integriteit van) de verkrijgingswijze ervan zou dan de doorslag moeten geven. De kans op niet-integere bewijsgaring lijkt wel groter als de autoriteiten wilsafhankelijk bewijs van de verdachte afdwingen.

Mijns inziens zou het debat over *nemo tenetur* in punitieve belastingzaken meer en vaker gevoerd kunnen worden tegen de achtergrond van de door het Hof erkende grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting respectievelijk de integriteit van het strafproces. Daardoor ontstaat er zoals gezegd meer ruimte om (verschillen in) de praktijk en de niet-procedurele (feitelijke) werkelijkheid mee te wegen bij de vaststelling of die grondslagen (en de integriteit van het strafproces) daadwerkelijk in het geding zijn. De uitkomst hiervan kan onderwerp van dialoog met het EHRM worden gemaakt. Hiervoor in § 19.6 heb ik toegelicht dat de medewerking onder sanctiedreiging aan de punitieve bewijsgaring in Nederlandse fiscale boetezaken (veel) minder snel afbreuk doet aan de betrouwbaarheid van het bewijs en de procesautonomie van de verdachte dan geldt voor de gedwongen medewerking in fiscale strafzaken.

Ik rond af met de eerdere vaststelling dat de zwakke stee in de Straatsburgse *nemo tenetur*-rechtspraak de – naar mijn oordeel: arbitraire – grens tussen toelaatbare en ontoelaatbare dwang vanwege sanctiedreiging en -oplegging is.<sup>115</sup> Zeker wanneer daarbij de compenserende werking van procedurele waarborgen wordt meegewogen. Het Hof lijkt al snel aan te nemen dat dwang op zichzelf, dat wil zeggen los van eventuele compenserende waarborgen et cetera, ontoelaatbaar is. Daarbij houdt het mijns inziens te weinig rekening met de persoon van de verdachte. Zolang de integriteit van de bewijsgaring is gewaarborgd door rechterlijk toezicht en/of andere procedurele waarborgen, zou de lat voor (toelaatbare) gedwongen medewerking van de verdachte hoger kunnen liggen dan

113 Zie § 12.3 e.v. hiervoor.

114 Vgl. de concurring opinion rechter Zupančič bij EHRM 17 december 1996 (*Saunders t. Verenigd Koninkrijk*), BNB 1997/254 (m.nt. Feteris); NJ 1997, 699 (m.nt. Knigge), die in § 7.3.3.3 ter sprake kwam.

115 Zie § 9.4.2.1 hiervoor.

uit genoemde rechtspraak volgt; in ieder geval buiten het klassieke strafrecht. Ook dan blijft de grens tussen toelaatbare en ontoelaatbare dwang echter arbitrair.

## 19.9 Samenvatting en conclusies

### *Invloed ontwikkelingen op de toekomstige betekenis van nemo tenetur in Nederlandse punitieve belastingzaken*

Nadat ik in de voorbije hoofdstukken heb vastgesteld dat het nemo tenetur-beginsel in Nederlandse punitieve belastingzaken voldoende tot gelding komt, heb ik tot besluit van deze studie vooruitgeblikt naar de toekomstige betekenis van nemo tenetur voor punitieve belastingzaken. Welke kant het op zal gaan, laat zich moeilijk voorspellen. De Straatsburgse rechtspraak tendeeert naar ruime erkenning van nemo tenetur als waarborg voor de integriteit van het strafproces, maar een eventuele neergang straks blijft mogelijk onder invloed van technische en andere ontwikkelingen. Die hebben waarschijnlijk tot gevolg dat fiscaal controle- en opsporingsambtenaren minder afhankelijk zullen worden van de informatieverstrekking door (verdachte) burgers. Tegenover het afnemende belang van nemo tenetur staat waarschijnlijk het toenemende belang van het recht op bescherming van de persoonlijke levenssfeer.

### *Toekomstgerichte invulling nemo tenetur in belastingzaken*

Ook in de ( nabije) toekomst zal, zo dat al mogelijk is, het lastig blijven om een invulling van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in fiscale boetezaken te geven, die betere kaarten heeft dan een (wettelijk) zwijgrecht voor zuivere boetevragen en een (jurisprudentiële) bewijsuitsluitingsregel voor wilsafhankelijk bewijs (verklaringen, bescheiden) dat (mede) een heffingsbelang vertegenwoordigt. De bewijsgaring door controleambtenaren buiten de boeteling om heeft uit oogpunt van nemo tenetur de voorkeur boven bewijsgaring bij de (potentiële) boeteling zelf, maar roept eigen vragen op. Omdat het afdwingen van verklaringen in antwoord op zuivere boetevragen problematisch blijft, zal de bewijsgaring bij de boeteling zelf vooral (blijven) steunen op de inzage in bescheiden. Eventueel kan in voorkomende gevallen nog worden gedacht aan het toekennen van strafvermindering bij volledige medewerking aan het boeteonderzoek of worden overgeschakeld naar een strafvorderlijk scenario.

### *Verschillende geldingskracht nemo tenetur in Nederlandse fiscale boete- en strafzaken*

Uit de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak blijkt nauwelijks van een verschil in geldingskracht tussen bestuurlijke boetezaken en (klassieke) strafzaken. Het EHRM houdt slechts beperkt rekening met het eigen (rechts)gebied van belastingen. De bestaande verschillende normering en praktijk van de Nederlandse fiscale boete- en strafprocedure is aanleiding te vermoeden dat het risico van 'improper compulsion' die afbreuk doet aan de betrouwbaarheid van het bewijs en/of de autonome positie van de boeteling, in fiscale boetezaken minder groot is dan geldt voor (fiscale) strafzaken. Naast de inzage in wilsafhankelijke bescheiden, lijkt de betekenis van nemo tenetur voor Nederlandse fiscale boetezaken zich vooral te concentreren zich rond de (eveneens) weinig voorkomende situaties waarin fiscaal toezichtsambtenaren op ontoelaatbare wijze inbreken op de fysieke of psychische integriteit van de (potentiële) boeteling. Zo bezien speelt het recht tegen

gedwongen zelfbelasting als waarborg voor betrouwbaar bewijs en de procesautonomie van de verdachte, vooral in klassieke strafzaken.

*Wanneer fiscale rechtshandhaving in het geding komt*

Wanneer het EHRM de reikwijdte van het recht tegen gedwongen zelfbelasting verder zou oprekken en daaronder bijvoorbeeld ook de gedwongen verkrijging van bestaande documenten zou begrijpen, dan hebben de Nederlandse wetgever en rechter wel mogelijkheden om een effectieve fiscale rechtshandhaving te waarborgen. De wetgever zou lichtere vormen van verwijtbaarheid voor het opleggen van (sommige) vergrijpboetes kunnen introduceren en/of kunnen overschakelen naar daadstrafrecht. De rechter zou op zijn beurt waar nodig en voor zover mogelijk binnen de grenzen van art. 6, lid 2 EVRM, het gebruik van bewijsvermoedens ruimhartiger kunnen toestaan.

# Samenvatting en conclusies

In deze studie heb ik onderzocht of het nemo tenetur-beginsel in Nederlandse punitieve belastingzaken voldoende tot gelding komt. Omdat de uitdrukkelijke erkenning van dit beginsel in onze rechtsorde steunt op het door het EHRM in art. 6 EVRM gelezen recht tegen gedwongen zelfbelasting, is dit in wezen een vraag naar de verhouding tussen de uitleg en toepassing van dat recht door het EHRM enerzijds en de Nederlandse wetgever, rechter en uitvoerder anderzijds. Meer precies betreft de onderzoeksvraag of de Nederlandse uitleg en toepassing van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in punitieve belastingzaken voldoen aan de minimumwaarborgen die het EVRM ter zake stelt.

Voor de beantwoording van deze vraag heb ik in het eerste deel van deze studie de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak bepaald en geordend. Daarbij stonden drie thema's centraal, te weten de grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, het toepassingsbereik van dat recht en de schending ervan door de autoriteiten. In het tweede deel van deze studie heb ik onderzocht welke nemo tenetur-bescherming de boeteling en verdachte in punitieve belastingzaken krijgen van de Nederlandse wetgever, rechter en uitvoerder.

De slotsom is dat de wijze waarop in Nederland in punitieve belastingzaken bescherming tegen gedwongen zelfbelasting wordt geboden weliswaar op onderdelen afwijkt van de uitleg en toepassing van het recht tegen gedwongen zelfbelasting door het EHRM, maar dat dit recht daarin voldoende tot gelding komt. Dat geldt in ieder geval wanneer de HR als hoogste boete- en strafrechter alle zogenoemde wilsafhankelijk bewijs (verklaringen, bescheiden) uitsluit van de fiscale boete- en strafprocedure en de onduidelijkheden die de Straatsburgse rechtspraak omringen, worden meegewogen.

### 20.1 Inleiding

In hoofdstuk 1 heb ik eerst de opkomst en ontwikkeling van het nemo tenetur-beginsel geschetst. Hoewel dit beginsel inmiddels ruim wordt erkend in vooral westerse landen, heerst over de inhoud ervan geen eenstemmigheid. Hieraan draagt in belangrijke mate bij dat het lastig is een (afdoende) rechtvaardiging voor de erkenning van nemo tenetur te geven. Het beginsel is geen eenduidig ideaal, maar een historisch en maatschappelijk gegeven, dat in veranderende omstandigheden herinterpretatie behoeft. De essentie ofwel vaste waarde van het beginsel moet worden gezocht in de bescherming die het biedt aan de verdachte die wordt gedwongen om antwoorden te geven of anderszins medewerking te verlenen die mogelijk bijdraagt aan de eigen veroordeling. Waarom die bescherming precies moet worden geboden, is niet duidelijk. Geen van de in de doctrine en rechtspraak ontwikkelde grondslagen van het nemo tenetur-beginsel biedt daarvoor een zelfstandige,

afdoende legitimatie. Tegelijk is het moeilijk om één of meer grondslagen als niet-relevant te bestempelen.

Over de doorwerking van het nemo tenetur-beginsel in de Nederlandse rechtsorde, bestaat geen consensus. De gelding van een algemeen beginsel van die strekking, wordt tot op heden in ieder geval niet aangenomen door de Nederlandse wetgever en rechter. Het is vooral de rechtspraak van het EHRM over het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6, lid 1 EVRM geweest die in de ontwikkeling van het denken over de doorwerking van het nemo tenetur-beginsel in de Nederlandse rechtsorde een grote rol heeft gespeeld. Het Hof leest in art. 6 een recht tegen gedwongen zelfbelasting, dat uiteenvalt in een zwijgrecht ('right to remain silent') en een (meeromvattend) niet-meewerkrecht ('right not to incriminate oneself'). Het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6 EVRM is volgens het Hof niet alleen verbonden aan de strafrechtelijke procedure in enge zin. Ook de bestraffing van burgers door bestuurlijke autoriteiten moet voldoen aan (procedurele) minimumnormen. Dan kan vooral worden gedacht aan het bestraffend bestuursrecht, waarin de bestuurlijke boeteoplegging als alternatief voor de strafrechtelijke vervolging, tot ontwikkeling is gekomen.

In Nederlandse fiscale boete- en strafzaken roept de erkenning van het nemo tenetur-beginsel de vraag op, waar een (wettelijke) meewerkplicht van burgers in de fiscale heffings-, boete- en/of fiscaal-strafvorderlijke sfeer eindigt en het recht om zichzelf niet te hoeven belasten begint. Meer precies gaat het dan om de beperkingen die het beginsel oplegt aan de bewijsgeving bij de verdachte respectievelijk de (latere) bewijsvoering tegen hem.

## **Deel I Straatsburg**

### **20.2 EVRM-corpus**

Bij wijze van inleiding tot het Straatsburgse deel van deze studie, heb ik in hoofdstuk 2 het verdragsrechtelijke en jurisprudentiële kader waarbinnen de Straatsburgse nemo tenetur-problematiek zich beweegt, in kaart gebracht. Het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6 EVRM, waarin het recht tegen gedwongen zelfbelasting is belichaamd, is onderdeel van een groter geheel, te weten het EVRM-corpus. Doel en voorwerp van het EVRM bestaan primair in de bescherming van de mensenrechten en fundamentele vrijheden van het individu door de verdragsstaten. (Organen van) verdragsstaten zijn gebonden aan het Verdrag en de uitlegging van daarin vastgelegde rechten en vrijheden door het EHRM.

Dit hof is primair ingesteld om in individuele gevallen rechtsherstel te bieden. Het is (daarom) terughoudend in de toetsing in abstracto van nationale voorschriften. Het is enkel de taak van het Hof om vast te stellen of verdragsstaten het door het Verdrag verlangde resultaat hebben bereikt. Het onthoudt zich dan ook in beginsel van een (normatief) oordeel over de wijze waarop verdragsstaten aan hun verdragsverplichtingen voldoen.

Bij de interpretatie van de verdragsrechten sluit het Hof vooral aan bij doel en strekking van het Verdrag. Deze teleologische benadering komt tot uiting in enkele beginselen die bij de interpretatie van het EVRM een belangrijke rol spelen, te weten het effectiviteitsbeginsel, de



autonome uitleg van begrippen en de evolutieve uitleg van de in het Verdrag vastgelegde normen.

Karakteristiek voor de toetsing van een klacht over schending van één of meer verdragsrechten is vooral dat het Hof de verdragsstaten een zekere beoordelingsruimte pleegt te geven bij de verwezenlijking van verdragsrechten binnen de eigen rechtsorde. Die toetsing heeft bij art. 6 EVRM bovendien een globaal karakter: het Hof gaat in de regel na of de nationale strafprocedure als geheel, inclusief de wijze waarop het bewijs is verkregen, behoorlijk was. Ten slotte garandeert het EVRM in de opvatting van het Hof praktische en effectieve rechten.

### 20.3 Het recht op een behoorlijk strafproces

In hoofdstuk 3 heb ik het recht op een behoorlijk strafproces in art. 6 EVRM kort gekarakteriseerd. Dit is een van de belangrijkste en ook meest ingeroepen rechten van het EVRM. Het houdt niet alleen een toegang tot de rechter in, maar stelt ook eisen aan de manier waarop de procedure respectievelijk de beslissing van de rechter gestalte krijgt. De zaak moet behoorlijk ('fair') en in het openbaar worden behandeld. Het recht op een behoorlijk strafproces is toepasselijk op alle procedures waarin de gegrondheid van een tegen de verdachte ingestelde strafvervolgning ('criminal charge') wordt bepaald.

Het EHRM legt het criminal charge-begrip in art. 6 EVRM autonoom, dat wil zeggen los van de nationale rechtsorden van verdragsstaten uit. In de zaak Engel ontwikkelt het EHRM drie criteria voor de beoordeling of een sanctie een strafkarakter heeft (en niet disciplinair). Ten eerste is van belang of de (wet)tekst die de overtreding definieert in de verdragsstaat tot het strafrecht behoort. Is aan dit criterium voldaan dan is sprake van een criminal charge. Zo nee, dan komen twee andere criteria in beeld, te weten de aard van de overtreding en de aard en zwaarte van de (maximaal bedreigde) straf.

Het 'criminal'-begrip wijkt niet af in belastingzaken waarin een bestuurlijke boete speelt. Via de band van een aan de belastingplichtige opgelegde geldboete, heeft het Hof het recht op een behoorlijk strafproces meer dan eens toepasselijk verklaard op (aspecten van) de (belasting)procedure waarin de verschuldigde belasting wordt vastgesteld.

Art. 6 EVRM is van toepassing vanaf het moment dat de verdachte is 'charged with a criminal offence'. Het 'charge'-begrip is niet beperkt tot de officiële (straf)aanklacht. Daaronder vallen ook maatregelen van de vervolgende autoriteiten, die een strafaanklacht impliceren en dienovereenkomstig de situatie van de verdachte wezenlijk beïnvloeden ('substantially affected'). Het recht op een behoorlijk strafproces is niet beperkt tot het strafgeding zelf. Het strekt zich ook uit tot het vooronderzoek, indien en voor zover de 'fairness' van een strafzaak serieus zou worden aangetast doordat tijdens dat onderzoek niet wordt voldaan aan de garanties in art. 6. Een niet-gerechterlijke procedure waarin een burger door de overheid (anders dan de rechter) wordt bestraft voor de overtreding van een voorschrift, hoeft strikt genomen niet te voldoen aan de procedurele waarborgen in art. 6. Wel zal de latere gerechtelijke procedure waarin de gegrondheid van de straf wordt bepaald, daaraan moeten voldoen.

Het recht op een behoorlijk strafproces is sterk gericht op de rechten van de verdediging. Essentiële kenmerken van een behoorlijk strafproces zijn dat de procedure op tegenspraak wordt gevoerd en dat partijen over gelijke middelen beschikken. art. 6 wordt daarom ook wel vereenzelvigd met de adversaire procesvorm, waarin de verdachte zijn eigen procespositie kan bepalen.

Tenzij de aard van de in art. 6 EVRM vastgelegde of belichaamde deelrechten zich daartegen verzet – bepaalde (deel)rechten in art. 6 EVRM zijn juist van toepassing tijdens het vooronderzoek in bestuurlijke strafprocedures –, hoeft een niet-gerechtelijke procedure waarin een burger door de overheid zelf wordt bestraft voor de overtreding van voorschrift, niet te voldoen aan de procedurele waarborgen in art. 6 EVRM. Wanneer de sanctie een strafkarakter heeft, dan zal de latere gerechtelijke procedure waarin de gegrondheid van de straf wordt bepaald wel daaraan moeten voldoen.

Art. 6 EVRM is geen absoluut recht. Het Hof heeft regelmatig beperkingen van daarin vastgelegde of belichaamde rechten toegestaan. Die mogen echter niet de essentie daarvan aantasten. De beperking moet bovendien een legitiem doel dienen en noodzakelijk zijn binnen een democratische samenleving. Wanneer een minder beperkende maatregel volstaat, dan moet die maatregel worden toegepast. Deze uitgangspunten verwoorden het proces dat inherent is aan de taak van onder meer het Hof om een redelijke balans te vinden tussen de noden van het algemene belang en de bescherming van de fundamentele rechten van het individu.

Uit art. 6 EVRM vloeien geen regels voort over de toelaatbaarheid van het bewijs, mits de verdachte een behoorlijk proces krijgt. Het is enkel de taak van het Hof om vast te stellen of de strafprocedure als geheel, inclusief de manier waarop het bewijs is verkregen, voldoet aan de vereisten van art. 6. De toetsing van het tegen de verdachte ingebrachte bewijs aan art. 6 concentreert zich op vier aspecten, te weten:

- de (mogelijkheid van) betwisting door de verdediging van het gebruik en de authenticiteit van de aan de rechter gepresenteerde bewijsmiddelen;
- de betrouwbaarheid van die middelen;
- de overtuigingskracht van die middelen; en
- de wijze van verkrijging ervan door de (vervolgende) autoriteiten.

## 20.4 Nemo tenetur-rechtspraak EHRM

In hoofdstuk 4 heb ik de voor deze studie meest relevante arresten van het Hof over het recht tegen gedwongen zelfbelasting beschreven. Bij eerste verkenning van deze arresten wordt wel duidelijk dat de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak niet steeds uitblinkt in duidelijkheid en dat veel aspecten ervan nog onduidelijk zijn en op onderdelen mogelijk tegenstrijdig. Van werkelijke sturing op de ontwikkeling in de verdragsstaten van nemo tenetur buiten de verklaringsvrijheid in het klassieke strafrecht, lijkt (nog) weinig sprake. Terwijl de opvattingen van het Hof over het zwijgrecht goeddeels uitgekristalliseerd lijken, zijn aard en omvang van het niet-meewerkrecht nog verre van duidelijk.

Kon na *Saunders* nog worden gezegd dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting enkel ziet op verklaringen en niet op materiaal, inmiddels volgt uit *Jalloh* dat het niet-meewerkrecht

zich onder omstandigheden ook uitstrekt tot (de gedwongen afgifte van) zogenoemde 'real evidence' ofwel fysiek bewijs. Het Hof heeft dan al schending aangenomen voor de gedwongen afgifte van documenten in de zaken *Funke* en *J.B.* De overwegingen ter zake zijn aanleiding te vermoeden dat die schending steunt op het verklarende ofwel 'testimonial' karakter van (de afgifte van) de in die zaken gevraagde documenten. *Jalloh* maakt weliswaar duidelijk dat het niet-meewerkrecht zelfstandige betekenis heeft naast het zwijgrecht respectievelijk de verklaringsvrijheid, maar die betekenis is ook na *Chambaz* niet duidelijk. Genoemde arresten laten niettemin ruimte te denken dat het Hof een min of meer gelijke behandeling voorstaat van het gedwongen afleggen van belastende verklaringen en de gedwongen afgifte van fysiek bewijs. Er lijkt sprake van een vooruitstrevende, ruime interpretatie van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.

De onduidelijkheden die de nemo tenetur-rechtspraak van het Hof tot op heden omringen, doen afbreuk aan het praktische en effectieve karakter van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. Zolang het Hof niet voldoende duidelijkheid geeft, kunnen de wetgever, de rechter en de deelnemers aan het nationale strafproces een hen passende invulling aan zijn uitspraken geven; in het bijzonder voor wat betreft het niet-meewerkrecht.

## 20.5 Grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting

De onduidelijkheden in de Straatsburgse nemo tenetur-problematiek zijn vaak te herleiden tot onduidelijkheden over de normatieve grondslagen ofwel ratio's van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. In hoofdstuk 5 heb ik deze grondslagen en hun onderlinge verhouding onderzocht. De vraag naar de grondslagen en hun onderlinge verhouding is ingewikkeld en controversieel. Hieraan draagt mijns inziens in belangrijke mate bij dat het EHRM het recht tegen gedwongen zelfbelasting in zijn rechtspraak heeft 'ingepast' in het meeromvattende recht op een behoorlijk strafproces in art. 6 EVRM. Het zwijgrecht en het niet-meewerkrecht moeten bijdragen aan de verwezenlijking van een behoorlijk, integer strafproces in de verdragsstaten.

Inmiddels heeft het Hof twee grondslagen uitdrukkelijk erkend. De betrouwbaarheid van het bewijs is de meest concrete en aansprekende grondslag. Het vrijwaren van de verdachte tegen ontoelaatbare dwang door de autoriteiten draagt bij aan het voorkomen van justitiële dwalingen. Deze ratio stelt de waarheidsvinding voorop. De betrouwbaarheid als grondslag strekt zich in ieder geval uit tot verklaringen die van de verdachte worden afgedwongen en mogelijk ook tot (fysiek) materiaal dat naar aanleiding van een vordering tot afgifte van de autoriteiten tot stand komt. Deze grondslag strekt zich in beginsel niet uit tot (fysiek) materiaal dat in werkelijkheid al bestaat op het moment dat het van de verdachte wordt gevorderd; ook wanneer dat uitsluitend met behulp van de verdachte kan worden verkregen en/of de autoriteiten niet zeker zijn van het bestaan ervan.

De gedwongen afgifte van bestaand bewijs(materiaal) valt wel binnen de tweede en laatste door het Hof erkende grondslag van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, te weten het respecteren van de menselijke waardigheid en autonomie van de verdachte. Deze grondslag kent zelfstandige betekenis toe aan de invloed die de (gedwongen) verkrijging van verklaringen en materiaal heeft op de integriteit van het onderzoek. De verdachte is

geen voorwerp van onderzoek, maar procespartij met (verdediging)rechten die hij effectief moet kunnen uitoefenen. Wilsafhankelijkheid van het bewijsmateriaal als (beslissend) criterium voor het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, is moeilijk in deze laatste grondslag in te passen. Ook wilsonafhankelijk materiaal kan op een niet-integere wijze van de verdachte worden verkregen.

Meer in het algemeen lijkt het onderscheid tussen de al dan niet wilsafhankelijkheid van het bewijs (verklaringen, materiaal), sinds het arrest *Saunders* aan belang in te moeten. Arresten nadien, zoals *Jalloh*, zijn aanleiding te vermoeden dat de gelding van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, naast de wils(on)afhankelijke aard van het materiaal, ook steunt op de verkrijgingswijze daarvan of meer precies de op de verdachte uitgeoefende dwang om zichzelf te belasten. De wilsproblematiek is mede of misschien wel vooral dwangproblematiek. De wilsproblematiek speelt in ieder geval niet wanneer de verdachte zonder dwang – spontaan – verklaart. Dan heeft het recht tegen gedwongen zelfbelasting geen gelding.

De bezwaren die het Hof heeft tegen een (verkapt) verhoor zonder verdedigingswaarborgen, duiden erop dat de door hem erkende grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting uiteindelijk ertoe strekken de integriteit van het strafproces te waarborgen, door hem te vrijwaren van dwang tot zelfbelasting. De keuzevrijheid van de verdachte om zichzelf al dan niet te belasten, moet waarborgen dat het bewijs betrouwbaar is en hij zijn eigen procespositie kan bepalen.

De dynamische verdragsinterpretatie draagt eraan bij dat het Hof in toekomstige gevallen waarin het moet oordelen over een klacht over schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting, de grondslagen mogelijk zal verbreden of althans (verder) zal verfijnen.

## 20.6 Toepassingsbereik zwijgrecht

In de hoofdstukken 6 tot en met 8 heb ik het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting bepaald en geordend. In hoofdstuk 6 bleek dat de kern van dit recht wordt gevormd door het zwijgrecht ('the right to remain silent'). Het zwijgrecht is primair weigeringsgrond voor het afleggen van mondelinge en schriftelijke verklaringen. Wanneer de verdachte zich op het zwijgrecht beroept, dan zullen de autoriteiten zijn keuze om geen verklaring te willen afleggen, moeten respecteren. De verdachte mag daar niet voor worden bestraft. Ook anderszins mogen de autoriteiten geen (ontoelaatbare) dwangmaatregelen tegen de verdachte treffen, die ertoe strekken hem tegen zijn wil te doen verklaren.

Meer precies verzet het zwijgrecht zich tegen het afdwingen van een verklaring van de verdachte, die op belastende wijze tegen hem kan worden gebruikt in de context van strafprocedure. Omdat het Hof de (toepasselijkheids)criteria dwang, zelfbelasting en strafcontext materieel uitlegt, is het toepassingsbereik van het zwijgrecht ruim. De op de verdachte uitgeoefende dwang om na het 'charge'-moment te verklaren, kan worden opgeroepen door tal van omstandigheden. Bij een wettelijke meewerkplicht concentreert die zich op de (dreiging van) juridische sancties (processuele sancties, geldboetes, dwangsommen en gevangenisstraf) die zijn gesteld op de niet-nakoming daarvan. Andere

dwangmiddelen zijn bijvoorbeeld misleiding, intimidatie en (fysieke) bedreiging. Wordt voor de toepasselijkheid van het EVRM-zwijgrecht geabstraheerd van de andere twee toepasselijkheidscriteria (zelfbelasting en strafcontext), dan moet worden aangenomen dat de enkele vaststelling dat sprake is van dwang om te verklaren, dus ongeacht de mate of ontoelaatbaarheid van die dwang, volstaat. Als een verdachte echter vrijwillig en onomwonden afstand heeft gedaan van het zwijgrecht ofwel vrijwillig verklaart, dan is het zwijgrecht niet in het geding.

Of een afgedwongen verklaring de verdachte kan belasten, is vooral afhankelijk van de aard en omvang van de (wettelijke) antwoordplicht in relatie tot de tegenover hem geuite beschuldiging en de toepasselijke nationale procedureregels. Kan het gevorderde op mogelijk belastende wijze tegen hem worden gebruikt, als bewijs voor de tegenover de verdachte geuite strafaanklacht of anderszins? Hiermee opteert het Hof voor een aanmerkelijk ruimere notie van zelfbelasting dan bijvoorbeeld het HvJ. Uit zijn rechtspraak volgen wel twee beperkingen van de notie van zelfbelasting. Het zwijgrecht is niet toepasselijk op:

- verklaringen uit hoofde van een beperkte antwoordplicht; en
- (bewust) onjuiste verklaringen die een criminal charge tot gevolg hebben.

Het zwijgrecht omvat enkel mogelijk belastende verklaringen die worden afgedwongen in de context van een straf(achtige) procedure. Deze strafcontext impliceert dat de autoriteiten verklaringen met een punitief oogmerk van de verdachte vorderen, of althans dat er een voldoende concrete relatie bestaat tussen de gevorderde verklaringen en de tegenover hem geuite criminal charge. Bij (gelijktijdige) samenloop van toezicht en vervolging is dit het geval wanneer:

- de autoriteiten die de verklaringen vorderen, beschikken over toezichts- en vervolgingsbevoegdheden, terwijl het doel van die vordering niet eenduidig is en de verklaringen (mede) als bewijs voor de criminal charge kunnen dienen; of
- wanneer de verklaringen worden gevorderd door toezichthoudende autoriteiten, terwijl die verklaringen door de vervolgende autoriteiten kunnen worden gebruikt als bewijs voor de criminal charge.

## 20.7 Toepassingsbereik niet-meewerkrecht

In hoofdstuk 7 heb ik getracht het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht ('the right not to incriminate oneself') te bepalen en ordenen. Al in *Funke* maakt het EHRM een onderscheid tussen het zwijgrecht en het niet-meewerkrecht. Toch bleef lange tijd onduidelijk of het Hof dit laatste recht naast het zwijgrecht erkent. Na het verschijnen van het arrest *Saunders* werd algemeen aangenomen dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting samenvalt met het zwijgrecht. In die aanname behelst dit recht niet meer of anders dan dat niemand door eigen verklaringen (actief) aan zijn veroordeling hoeft bij te dragen. Aanleiding hiervoor was het door het Hof in § 69 van het arrest geformuleerde criterium, dat het belastend gebruik van afgedwongen materiaal dat een bestaan heeft onafhankelijk van de wil van de verdachte (zogenoemde *Saunders*-materiaal), niet binnen het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting valt. Het Hof geeft hiervan als voorbeelden lichaamsmateriaal en documenten die op grond van een doorzoekingsbevel worden verkregen. De precieze betekenis van dit *Saunders*-criterium c.q. het onderscheid

tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk materiaal, is niet duidelijk. In een deel van de literatuur staat inmiddels niet zozeer het bestaan c.q. de wils(on)afhankelijke aard van het materiaal voorop, maar de beschikbaarheid ervan: alleen materiaal dat de autoriteiten niet buiten de verdachte om kunnen verkrijgen valt in die visie binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht.

In de zaken *Funke* en *J.B.* steunt de schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting op de onzekerheid over het bestaan van de van de klagers gevraagde documenten. De autoriteiten konden die alleen via de klagers zelf verkrijgen. Na *J.B.* is ruim aanvaard dat de afgifte van dergelijke bescheiden het gedwongen afleggen van een verkapte verklaring ofwel 'testimonial evidence' impliceert. Die documenten vallen – als wilsafhankelijk materiaal – binnen het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht. In deze lezing wordt het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting uiteindelijk bepaald door de verklaringsvrijheid.

Het na *J.B.* gewezen arrest in de zaak *Jalloh* maakt wel duidelijk dat het EHRM aan het recht tegen gedwongen zelfbelasting zelfstandige betekenis toekent, dat wil zeggen los van de verklaringsvrijheid. In deze zaak was geen sprake van materiaal met verklarende waarde zoals in *Funke* en *J.B.* Echter, wat en hoe groot die zelfstandige betekenis is, is nog verre van duidelijk. Omdat de schending van het niet-meewerkrecht in *Jalloh* steunde op schending van art. 3 EVRM, blijft de vraag of het niet-meewerkrecht zich uitstrekt tot materiaal dat geen 'verklarende' waarde heeft en dat wordt verkregen zonder schending van art. 3 EVRM. Uit het arrest volgt in ieder geval dat het niet-meewerkrecht (mede) ziet op de gedwongen afgifte van 'real evidence' ofwel fysiek bewijs(materiaal).

Aangenomen moet worden dat het Hof de andere toepasselijkheidscriteria 'zelfbelasting' en 'strafcontext', niet verschillend uitlegt naar gelang sprake is van het gedwongen afleggen van een verklaring of de gedwongen afgifte van 'real evidence'.

Het na *Jalloh* gewezen arrest in de zaak *Chambaz* laat naar mijn oordeel ruimte voor een lezing van de Straatsburgse rechtspraak betreffende het niet-meewerkrecht, waarin ook materiaal zonder 'verklarende' waarde, dat met meer dan geringe mate van dwang wordt verkregen, binnen het toepassingsbereik van dit recht valt. Na *Chambaz* lijkt de daarvoor vereiste mate van dwang ergens te liggen tussen de op *Funke*, *J.B.* en *Chambaz* uitgeoefende dwang (geldboetes, dwangsommen) en de (geringe) mate van dwang die gewoonlijk nodig is om de typen van wilsonafhankelijk materiaal uit het *Saunders*-arrest te verkrijgen. In deze ruime lezing blijft het *Saunders*-criterium intact.

De eventuele gelding van het recht tegen gedwongen zelfbelasting buiten de verklaringsvrijheid, kan worden verklaard door de 'keuze' van het Hof om art. 6 in het recht op een behoorlijk strafproces te lezen. Sterker, zij vormt daarvan de kern. De uiterste consequentie van *nemo tenetur* als belangrijke 'due process'-norm is dat alle (potentieel) zelfbelastende, actieve medewerking, die door 'improper compulsion' van de verdachte wordt verkregen, problematisch is in het licht van art. 6 EVRM. Strikt redenerend zou dit ook of zelfs de gedwongen verkrijging van lichaamsmateriaal kunnen betreffen. Dan wordt echter (te zeer) afbreuk aan het *Saunders*-criterium gedaan, in die zin dat het Hof in § 69 van het arrest lichaamsmateriaal als zodanig aanmerkt als wilsonafhankelijk.

De voorlopige slotsom is dat op grond van de huidige rechtspraak van het Hof het recht tegen gedwongen zelfbelasting zich uitstrekt tot:

- verklaringen die onder dwang zijn afgelegd; en
- ‘real evidence’ ofwel fysiek bewijs(materiaal) dat met meer dan geringe dwang wordt verkregen, terwijl de afgifte ervan ‘verklarende’ waarde heeft omtrent het bestaan ervan.

Dit betreft wilsafhankelijk bewijs. Hoewel het Hof zich hierover niet uitdrukkelijk heeft uitgelaten, moet worden aangenomen dat ook materiaal dan naar aanleiding van een vordering wordt vervaardigd, als wilsafhankelijk bewijs onder het niet-meewerkrecht valt.

Niet duidelijk is of dit recht ook fysiek bewijs omvat dat alleen onder dwang van de verdachte kan worden verkregen, maar geen ‘verklarende’ waarde heeft omdat de autoriteiten daarmee bekend zijn. In de ruime lezing is hetzelfde te zeggen over fysiek bewijs dat de autoriteiten wel buiten de verdachte om kunnen verkrijgen, maar van hem afdwingen. Dan heeft de afgifte ervan door de verdachte sowieso geen ‘verklarende’ waarde.

Van nemo tenetur-bescherming zijn (derhalve) uitgezonderd:

- vrijwillig afgelegde verklaringen;
- vrijwillig afgegeven (bestaand) fysiek bewijs;
- (bestaand) fysiek materiaal dat zonder dwang (= duldplicht) of met geringe dwang van de verdachte wordt verkregen; en
- forensisch ofwel gerechtelijk bewijs (vgl. DNA-materiaal).

Ik heb uiteengezet – verdedigd – dat gelet op de grondslagen van het recht tegen gedwongen zelfbelasting (en in aansluiting op de Amerikaanse rechtspraak over ‘testimonial evidence’), het toepassingsbereik ervan beperkt zou moeten zijn tot (mondelinge en schriftelijke) verklaringen en fysiek bewijs met ‘verklarende’ waarde.

Uit de Straatsburgse rechtspraak volgt niet dat met betrekking tot documentair bewijs respectievelijk gegevens sprake is van een afwijkende uitleg van het niet-meewerkrecht. Voorstelbaar is dat het Hof bij de vaststelling van de mate van dwang tot zelfbelasting die van een vordering tot afgifte van documenten of gegevens uitgaat op de verdachte, bijzondere aspecten daarvan zal meewegen. Bijvoorbeeld dat in (bestaande) documenten verklaringen zijn vervat; dat de autoriteiten het bestaan van documenten en gegevens mogen aannemen op grond van een administratieplicht; en dat gegevens een niet-beïnvloedbaar, objectief karakter kunnen hebben.

Voor het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht is ten slotte van belang dat het Hof de vruchten van in strijd met art. 6 EVRM afgedwongen medewerking, niet bij voorbaat uitsluit van het punitief bewijsgebruik. Uit onder meer de zaak *Gäfgen* volgt dat dit situatieafhankelijk is.

## **20.8 Latente werking niet-meewerkrecht; bewijsverbod**

In hoofdstuk 8 heb ik uiteengezet dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting volgens het EHRM geen manifeste werking heeft vóór de criminal charge. De gedwongen medewerking aan een onderzoek in de fase vóór de criminal charge, raakt dus niet aan het zwijgrecht en/of het niet-meewerkrecht. De weigering van burgers om in deze fase mee te werken, mag

door de autoriteiten worden bestraft. Hierbij maakt het geen verschil of de gevorderde medewerking kan resulteren in een verdenking van of de vervolging vanwege de overtreding van een (wettelijk) voorschrift.

In de fase vóór de criminal charge heeft het recht tegen gedwongen zelfbelasting wel latente werking. De latere strafcontext c.q. criminal charge doet deze werking aan het licht treden. Als gevolg hiervan mogen de verklaringen die op grond van een wettelijke verplichting vóór het 'charge'-moment onder dwang zijn afgelegd, nadien niet op belastende wijze tegen de 'person charged' worden gebruikt. Het recht tegen gedwongen zelfbelasting neemt dan de vorm aan van een bewijsverbod ofwel bewijsuitsluitingsregel. Zouden die verklaringen niet worden uitgesloten, dan zou het recht tegen gedwongen zelfbelasting worden uitgehold; vooral in zaken waarin een bestuurlijke informatieplicht wordt gevolgd door strafvervolgning.

Het Hof heeft zich nog niet over uitgelaten over de vraag of de latente werking van het niet-meewerkrecht zich ook uitstrekt tot (bepaald) fysiek bewijs, dat vóór de criminal charge wordt verkregen. Dit ligt wel in de rede, omdat anders het recht tegen gedwongen zelfbelasting zou worden uitgehold.

Art. 6, lid 1 EVRM verzet zich zeer waarschijnlijk niet tegen het gebruik van verklaringen als (start)informatie voor verder (repressief) onderzoek; dit ongeacht of de verdachte die medewerking voor of na de criminal charge is verleend. Het recht tegen gedwongen zelfbelasting verzet zich dan enkel tegen het belastend gebruik ervan – als bewijs of anderszins – tegen de 'person charged'.

## 20.9      Ontoelaatbare dwang

In hoofdstuk 9 t/m 12 stond de schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting centraal. Of sprake is van schending is afhankelijk van de kenmerken van de nationale (straf)procedure en de omstandigheden. Inmiddels is vaste rechtspraak van het EHRM dat de toetsing van een klacht over schending van dit recht, zich concentreert op drie factoren, te weten:

- de aard en omvang van de dwang;
- het bestaan van relevante waarborgen in de nationale procedures; en
- het gebruik(sdoel) van de afgedwongen medewerking.

Afhankelijk van de omstandigheden en het toepasselijke nationale recht, toetst het Hof de ene factor intensiever dan de andere. Omdat de op de verdachte uitgeoefende dwang sinds *Funke* leidmotief van de Straatsburgse nemo tenetur-rechtspraak is, zal deze factor in de regel voorop staan.

In hoofdstuk 9 heb ik uiteengezet dat ontoelaatbaar is 'a degree of compulsion to bear on the applicant which is capable of destroying the very essence of the privilege against self-incrimination and the right to remain silent'. Dit kan zo worden begrepen, dat dwang tot zelfbelasting de integriteit van het strafgeding niet mag ondermijnen, doordat die het respecteren van de keuzevrijheid van de verdachte om zichzelf al dan niet te belasten – en



daarmee diens procespositie – aantast. Het respect voor de keuzevrijheid van de verdachte moet bijdragen aan het adversaire strafgeding dat art. 6 EVRM beoogt te waarborgen.

Niet duidelijk is of de mate van (ontoelaatbare) dwang verschilt naar gelang het zwijgrecht of het niet-meewerkrecht in het geding is.

Wanneer de gevorderde medewerking steunt op een (wettelijke) meewerkplicht, dan pleegt de vaststelling of sprake is van ontoelaatbare dwang vooral op de (juridische) sanctie(s) te steunen waarmee die meewerkplicht wordt bedreigd. Uit de rechtspraak van het Hof kan worden afgeleid dat (de dreiging van) een geldboete vanaf circa € 2.200 of een gevangenisstraf van meer dan enkele dagen, ontoelaatbare dwang impliceert. Deze grens tussen toelaatbare en ontoelaatbare dwang lijkt arbitrair.

Uitgezonderd de dwangsom, laat de mate van dwang die van processuele sancties in de bewijssfeer en andere juridische sancties uitgaat, zich niet eenvoudig vaststellen. Hier wreekt zich dat een kwantitatieve vergelijkingsmaatstaf zoals een geldbedrag of het aantal dagen hechtenis, ontbreekt. Wanneer een (processuele) sanctie geen punitief karakter heeft, betekent dit niet dat daarvan geen dwang op de verdachte uitgaat om de gevorderde medewerking (alsnog) te verlenen. Vgl. dwangmiddelen met een herstelkarakter, zoals een last onder dwangsom.

Bij de vaststelling of sprake is van ontoelaatbare dwang, speelt ook een rol de (beperkte of ruime) omvang van een meewerkplicht c.q. de mate van zelfbelasting die daarin besloten ligt. Zo dat onderscheid al kan worden gemaakt, dan weegt de aard ervan – actief of passief – (veel) minder zwaar dan de omvang ervan.

De mate van dwang die van niet-juridische, feitelijke dwangmaatregelen op de verdachte uitgaat (vgl. het gebruik van fysiek geweld of psychische intimidatie), is situatie- en waarschijnlijk ook persoonsafhankelijk, tenzij sprake is schending van het folterverbod in art. 3 EVRM. Dan is steeds sprake van schending van art. 6 EVRM. art. 3 EVRM heeft weliswaar een absoluut karakter, maar onmenselijke behandeling leidt niet automatisch tot schending van art. 6. Dit is afhankelijk van de invloed ('impact') die het met schending van art. 3 EVRM verkregen bewijs op het strafproces heeft. Het recht op bescherming van de persoonlijke levenssfeer in art. 8 EVRM is niet absoluut. Dwangmaatregelen die daarmee in strijd zijn, hebben niet steeds schending van het recht tegen gedwongen zelfbelasting tot gevolg.

De verdachte en/of de autoriteiten kunnen de mate van dwang tot zelfbelasting in zekere mate manipuleren of althans beïnvloeden. De ruimte voor beïnvloeding door de verdachte is beperkt; vooral omdat het bestaan van bepaald materiaal kan worden afgeleid uit ervaringsregels en administratieve verplichtingen. De autoriteiten kunnen door de volgorde en het tijdstip waarop zij verklaringen en materiaal van de verdachte afdwingen, het EVRM-zwijgrecht frustreren en het risico van vangnetexpedities met betrekking tot materiaal beperken.

Het Hof lijkt vooral objectieve kenmerken zoals leeftijd en opleidingsniveau mee te wegen bij de vaststelling of de op de verdachte uitgeoefende dwang toelaatbaar is. Ook meer subjectieve persoonskenmerken kunnen een rol spelen, zoals de (geestelijke) toestand van de verdachte. Het Hof lijkt hiervoor (te) weinig oog te hebben.

## 20.10 Procedurele waarborgen

Of het doel van art. 6 EVRM – een behoorlijk strafproces – wordt gerealiseerd, moet worden beoordeeld op grond van de gehele (straf)procedure, inclusief de waarborgen die tijdens het vooronderzoek en het strafgeding zelf aan de verdachte zijn toegekend ('the existence of relevant safeguards in the procedure'). Het Hof heeft deze waarborgen, die een wezenlijk onderdeel van de 'balancing test' van het EHRM vormen, aangemerkt als tweede toetsingsfactor voor schending. Procedurele waarborgen kunnen een aantasting van het recht tegen gedwongen zelfbelasting compenseren. Zij dragen eraan bij dat een eventuele veroordeling van de verdachte steunt op deugdelijk bewijs dat op integere wijze is vergaard. In dit opzicht zijn de waarborgen voor de verdediging in de nationale strafprocedure een exponent van het recht op een behoorlijk strafproces. Met de *nemo tenetur*-problematiek hebben zij traditioneel niet veel van doen.

De precieze compenserende werking van waarborgen volgt niet duidelijk uit de Straatsburgse rechtspraak. Aangenomen moet worden dat zij een potentiële strijdigheid bij voorbaat kunnen wegnemen en ook achteraf kunnen herstellen.

Tijdens het vooronderzoek en de strafzitting kunnen tal van waarborgen spelen. Typische waarborgen tijdens het vooronderzoek zijn het recht op (tijds) bijstand door een advocaat en de cautieplicht. Zij dragen bij aan de keuzevrijheid van de verdachte om kortweg te spreken of te zwijgen. Een typische waarborg tijdens het strafgeding is het rechterlijk toezicht op de bewijsgaring bij en de bewijsvoering tegen de verdachte.

Inmiddels moet het ervoor moet worden gehouden dat verdragsstaten het EVRM-zwijgrecht in de eigen rechtsorden voldoende kunnen waarborgen door de formulering van een voldoende duidelijke regel die potentieel belastende verklaringen bij voorbaat van het bewijs in punitieve zaken uitsluit. Wanneer de gevorderde verklaringen voor het bewijs van de criminal charge worden uitgesloten, door de autoriteiten zelf of door de rechter, dan kunnen die wel voor andere doeleinden worden gebruikt, zoals (fiscaal) nalevingstoezicht. Welke precieze eisen het Hof aan een dergelijke bewijssuitsluitingsregel stelt, is nog niet duidelijk. De regel dient in ieder geval kenbaar te zijn voor de verdachte op het moment dat de autoriteiten potentieel belastende verklaringen (na het 'charge'-moment) van hem afdwingen. Of bewijssuitsluiting steunt op art. 6 EVRM c.q. het daarin belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting, is niet van belang.

Het Hof heeft zich nog niet uitgesproken over de betekenis van bewijssuitsluiting voor wat betreft het niet-meewerkrecht. Op zichzelf ligt het voor de hand dat ook dat recht door bewijssuitsluiting voldoende kan worden gewaarborgd.

## 20.11 Belastend gebruik afgedwongen medewerking

In hoofdstuk 11 heb ik onderzocht wat het gebruik van het resultaat van de van de verdachte afgedwongen medewerking ('the use in criminal proceedings of evidence obtained in breach of Article 6') als derde en laatste toetsingsfactor voor schending behelst. Deze factor komt vooral tot uitdrukking in zaken waarin de verdachte onder sanctiedreiging zijn medewerking aan een onderzoek heeft verleend. Uit deze zaken volgt dat naarmate een veroordeling sterker steunt op bewijs dat van de verdachte zelf is afgedwongen, een onbehoorlijk strafproces zich sneller aandient (en andersom). Richtsnoer hiervoor is de

beperking die het belastend bewijsgebruik oplegt aan de verdedigingspositie van de verdachte: naarmate het van de verdachte afgedwongen bewijs een groter aandeel heeft in de bewijsvoering tegen hem, wordt de ruimte om in vrijheid zijn verdediging te voeren, verder beperkt.

Heeft de verdachte na het 'charge'-moment geweigerd te verklaren of geweigerd wilsafhankelijk (fysiek) bewijs te verstrekken, dan beperkt het Hof zich tot de vaststelling of het gevraagde, wanneer verstrekt, hem had kunnen belasten in de latere strafprocedure. Deze terughoudende toetsing lijkt terug te voeren op de ruime notie van zelfbelasting die het Hof voorstaat: elk risico van zelfbelasting volstaat voor de toepasselijkheid van het recht tegen gedwongen zelfbelasting. De weigerachtige verdachte lijkt in Straatsburg zodoende beter af te zijn dan de meewerkende verdachte. Wel is het zo dat uit het zwijgen van de verdachte soms nadelige (bewijs)gevolgen kunnen worden getrokken.

De betekenis van de van de verdachte afgedwongen medewerking voor het bewijs van de criminal charge, speelt geen rol wanneer sprake is van foltering (art. 3 EVRM) of het onthouden van bijstand door een advocaat (art. 6). Dit is anders wanneer bij de bewijsgaring sprake is van onmenselijke behandeling van de verdachte (art. 3) of schending van het recht op privacy (art. 8).

Vooral in situaties waarin de verdachte zijn medewerking weigert, ligt het gebruik van (wettelijke) vermoedens ('presumptions of fact or of law') voor het bewijs van de criminal charge op de loer. Omdat het EVRM geen bepaling bevat over het bewijs in straf-, civiele en bestuursrechtelijke zaken, kent het EHRM de verdragsstaten een grote vrijheid toe om een criminal charge te bewijzen met behulp van ficties of vermoedens. Dit komt niet zonder meer in strijd met de onschuldpresumptie in art. 6, lid 2 EVRM. Wel moet rekening worden gehouden met de rechten van de verdediging. Die moet onder meer het bewijsmateriaal kunnen betwisten en verweren kunnen inbrengen voor de rechter.

Uit de rechtspraak van het Hof wordt niet duidelijk of het een op art. 6 EVRM steunende bewijsuitsluitingsregel aanneemt voor bewijs dat na het aanvangsmoment van de criminal charge in strijd met het recht tegen gedwongen zelfbelasting is verkregen. Is dat het geval, dan moet worden aangenomen dat die regel uiteindelijk steunt op het (meeromvattende) recht op een behoorlijk strafproces.

## **20.12 Publiek belang**

Tot besluit van het Straatsburgse deel van deze studie ben ik in hoofdstuk 12 nagegaan welke betekenis het publieke belang bij de opsporing en bestraffing van delicten voor het recht tegen gedwongen zelfbelasting heeft. Dit publieke belang kan een inbreuk op het recht tegen gedwongen zelfbelasting rechtvaardigen. Dan zou het publieke belang als vierde toetsingsfactor functioneren.

De recente(re) rechtspraak van het Hof is aanleiding te veronderstellen dat het in nemo tenetur-zaken in toenemende mate bereid is om rekening te houden met het publieke belang bij de opsporing en bestraffing van delicten. Dat publieke belang is bijvoorbeeld een factor

van betekenis voor de opheffing van het zwijgrecht in *O'Halloran en Francis*. In de fiscale boetezaak *Jussila* aanvaardt het Hof dat de eisen die art. 6 EVRM stelt in belastingzaken met een punitief element, niet steeds in volle omvang hoeven te gelden (= differentiatie in mate van rechtsbescherming). Belastingverhogingen verschillen volgens het Hof van de harde kern van het strafrecht.

Niet kan worden uitgesloten dat het Hof vroeg of laat zal oordelen dat (ook) het in art. 6 belichaamde zwijgrecht en het niet-meewerkrecht niet te hoeven belasten niet in volle omvang geldt in belastingzaken waarin een niet-substantiële (bestuurlijke) boete aan de orde is.

## Deel II Nationaal

### 20.13 Informatieverstrekking ten dienste van de belastingheffing

In het nationale deel van deze studie ben ik nagegaan welke uitleg en toepassing de Nederlandse wetgever, rechter en uitvoerder in punitieve belastingzaken geven aan het in art. 6 EVRM belichaamde recht tegen gedwongen zelfbelasting (of althans het nemo tenetur-beginsel waarin dit recht wortelt). Een vergelijking daarvan met de rechtspraak van het EHRM moet uiteindelijk resulteren in de vaststelling of het recht tegen gedwongen zelfbelasting in Nederlandse punitieve belastingzaken voldoende tot gelding komt. Gelet op de bevindingen in het Straatsburgse deel, spelen uiteindelijk twee met elkaar samenhangende vragen. De eerste is of, en zo ja vanaf (en tot) welk moment en in hoeverre, burgers in punitieve belastingzaken kunnen worden verplicht om mogelijk belastend bewijs (verklaringen, materiaal) tegen zichzelf te verschaffen. De tweede vraag is of, en zo ja in hoeverre, de gevorderde informatie, wanneer verstrekt, tegen hen mag worden gebruikt (voor het bewijs of anderszins) van een beboetbare of strafbare overtreding van een fiscaal voorschrift.

In hoofdstuk 13 heb ik eerst een schets van het handhavingskader in Nederlandse belastingzaken gegeven. De nemo tenetur-problematiek in Nederlandse punitieve belastingzaken beweegt zich binnen dit kader. Voor zover van belang voor deze studie vallen de handhavingsmiddelen die de overheid ten dienste staan om de nakoming door burgers van hun fiscale verplichtingen te waarborgen, uiteen in het toezicht op de naleving van fiscale voorschriften enerzijds en bestuurlijke en strafrechtelijke sanctiedreiging en -oplegging anderzijds.

Het fiscaal nalevingstoezicht door de inspecteur en de door hem gemandateerde belasting-ambtenaren dat in dit hoofdstuk centraal stond, steunt in belangrijke mate op verplichte informatieverstrekking door burgers. De wettelijke grondslag voor het (verticaal) toezichts-onderzoek in belastingzaken zijn de bij de aangifte komende (informatie)verplichtingen in art. 47 e.v. AWR.

Los hiervan staat dat burgers in bepaalde gevallen gehouden zijn de inspecteur mededeling te doen, wanneer hen bekend is of wordt dat eerder door hen verstrekte informatie (in de aangifte of anderszins) onjuist en/of onvolledig is. Die mededeling betreft het

correctiebericht voor de loonbelasting ex art. 28a Wet LB en de mededelingsplicht ex art. 10a AWR.

Van verplichte informatieverstrekking op grond van een wettelijke verplichting kan worden onderscheiden de informatieverstrekking op grond van horizontaal toezicht. Deze toezichtsvorm steunt op een handhavingsconvenant, waarin de belastingplichtige zich onder meer verbindt om vóór het indienen van de belastingaangifte, de inspecteur proactief te informeren over potentiële fiscale risico's van enige betekenis.

## **20.14 Sanctiedreiging en –oplegging**

In hoofdstuk 14 heb ik de medewerking aan het sanctieonderzoek betreffende de niet-nakoming van een fiscaal voorschrift bepaald en geordend. De sancties die op deze niet-nakoming zijn gesteld, vallen uiteen in bestuurlijke sancties (te weten de processuele sanctie van de omkering van de bewijslast en bestuurlijke boetes) en strafrechtelijke sancties (te weten geldboetes en gevangenisstraf).

In lijn hiermee valt de medewerking aan het sanctieonderzoek uiteen in de medewerking aan het boeteonderzoek van de inspecteur en de medewerking aan het fiscaal opsporingsonderzoek door FIOD- en andere opsporingsambtenaren onder verantwoordelijkheid van het OM. Evenals geldt voor het fiscaal toezichtsonderzoek, steunt het boeteonderzoek door de inspecteur op de bijkomende (informatie)verplichtingen van burgers in art. 47 e.v. AWR. De opsporing van fiscale delicten door FIOD- en andere opsporingsambtenaren steunt op de (algemene) dwangmiddelen uit de gemeen-schappelijke strafrechtelijke sfeer en de bijzondere dwangmiddelen in afdeling 3 van hoofdstuk IX van de AWR, te weten de inbeslagnemings- en binnentredingsbevoegdheid.

Terwijl de niet-medewerking van burgers aan een toezichts-, boete- of strafvorderlijk onderzoek wordt bedreigd met bestuurlijke en strafrechtelijke sancties, kan de medewerking daaraan de overtreding van een fiscaal voorschrift blootleggen en/of bijdragen aan het bewijs voor die overtreding. De met sancties bedreigde medewerkverplichtingen in de toezichts- en sanctiesfeer, impliceren zodoende dwang tot zelfbelasting.

De medewerking onder sanctiedreiging aan een fiscaal toezichtsonderzoek heeft betrekking op de belastingheffing en raakt op zichzelf niet aan de nemo tenetur-problematiek. Dit is mogelijk anders wanneer het toezichtsonderzoek samenloopt met fiscaal boete- of opsporingsonderzoek. Dan kan de (heffings)informatie de betrokkene belasten en komt (ook) in de fiscale toezichtssfeer nemo tenetur in beeld.

Bij samenloop van fiscaal toezichts- en boeteonderzoek zijn de heffings- en sanctiesfeer niet of nauwelijks van elkaar te scheiden. Omdat beide steunen op de bijkomende (informatie)verplichtingen en zich richten op hetzelfde feitencomplex, zal in belastingzaken waarin een vermoeden van een beboetbaar feit rijst of al bestaat, in de regel sprake zijn – zo dat onderscheid al kan worden gemaakt – van gelijktijdig toezichts- en boeteonderzoek (sfeer-cumulatie). Het boeteonderzoek kan ook op het toezichtsonderzoek volgen (sfeerovergang).

Ook dan kan de medewerking onder sanctiedreiging aan het toezichtsonderzoek de betrokkene belasten.

Evenzo kan in belastingzaken sprake zijn van samenloop van toezichts- en opsporingsonderzoek. Ten aanzien van de bevoegdheidsuitoefening in beide sferen hanteert de strafkamer van de HR als uitgangspunt dat het bestaan van een redelijke verdenking in de zin van art. 27 Sv als voorwaarde voor het uitoefenen van opsporingsbevoegdheden, niet in de weg staat aan het uitoefenen van toezichtsbevoegdheden door de inspecteur. Bovendien staat de HR in vergaande mate toe dat toezichtsbevoegdheden (mede) worden ingezet voor de opsporing van strafbare feiten. In fiscale strafzaken vindt ook intensief overleg plaats tussen de Belastingdienst en het OM. Deze verwevenheid van toezicht en opsporing versterkt het verschijnsel van zelfbelasting in de fiscale toezichtssfeer op grond van de bijkomende verplichtingen ex art. 47 e.v. AWR.

### **20.15 De criminal charge in punitieve belastingzaken**

Bezien vanuit art. 6 EVRM is het wetssystematische onderscheid tussen de heffings- en sanctiesfeer, die in de voorgaande twee hoofdstukken aan de orde kwam, niet beslissend voor het toepassingsbereik van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in punitieve belastingzaken. Dat bereik steunt op de notie van dwang tot zelfbelasting in een strafcontext. De van burgers gevorderde medewerking moet hen kunnen belasten in verband met een tegenover hen geuite criminal charge ofwel beschuldiging; in deze studie vanwege overtreding van een fiscaal voorschrift. Deze medewerking kan ook worden gevorderd in de (fiscale) heffingssfeer, op grond van de aangifteplicht en de bijkomende (informatie) verplichtingen.

Tegen deze achtergrond heb ik in hoofdstuk 15 onderzocht of de uitleg en toepassing die de Nederlandse wetgever, rechter en uitvoerder aan het criminal charge-begrip in punitieve belastingzaken geven, in overeenstemming is met de uitleg en toepassing daarvan door het EHRM. Ik heb de nadruk gelegd op het 'charge'-begrip. Het beginpunt van de 'charge' in art. 6 EVRM is in beginsel bepalend voor de toepassing van het recht tegen gedwongen zelfbelasting.

De uitleg die de Nederlandse wetgever en rechter in punitieve belastingzaken aan het 'criminal'-begrip geven, sluit aan op de uitleg daarvan door het Hof. Als 'criminal' zijn aan te merken de strafsancities (geldboete, taak- en gevangenisstraf) en de bestuurlijke vergrijp- en verzuimboetes die zijn gesteld op de overtreding van een fiscaal voorschrift. De processuele sanctie van de omkering en verzwaring van de bewijslast is volgens vaste rechtspraak van de belastingkamer van de HR geen bestraffende sanctie. Hoewel de omkering punitieve elementen kent en daarvan dwang op de verdacht uitgaat, is deze opvatting naar mijn oordeel juist en raakt de omkering van de bewijslast als zodanig niet aan art. 6 EVRM.

Voor wat betreft het 'charge'-begrip kan worden vastgesteld dat vanwege de (geobjectieerde) uitleg en toepassing die de straf- en belastingkamer van de HR aan het Straatsburgse beïnvloedingscriterium ('substantially affected') geeft, het aanvangsmoment van de criminal charge in punitieve belastingzaken niet (steeds) aansluit op de uitleg en

toepassing die het Hof daaraan geeft. Volgens de HR dient een criminal charge zich aan zodra de verdachte op grond van een handeling van overheidswege redelijkerwijs mag verwachten dat hij strafrechtelijk zal worden vervolgd of aan hem een boete zal worden opgelegd (= verwachtingscriterium).

De vereiste redelijkheid laat minder ruimte voor subjectivering dan het EHRM lijkt voor te staan met het beïnvloedingscriterium. Temeer omdat de HR de verwachting afhankelijk stelt van een voor de betrokkene kenbare handeling van de autoriteiten. Zodoende lijkt het verwachtingscriterium wat dichter bij het wetssystematische onderscheid tussen de heffings- en sanctiesfeer te liggen dan geldt voor het beïnvloedingscriterium.

De bestuurswetgever kiest voor het (eerste) verhoor ex art. 5:10a Awb als moment a quo voor de toepassing van het boeterechtelijk zwijgrecht respectievelijk art. 6, lid 1 EVRM. De verdedigingspositie van de boeteling kan echter al eerder wezenlijk zijn beïnvloed door op bestraffing gerichte (en al dan niet kenbare) handelingen van de inspecteur of de voor hem werkzame controleambtenaren. Mogelijk is in het geheel geen sprake van een verhoor. Ook dan heeft het jurisprudentiële verwachtingscriterium (en voor zover dat ruimer is: het Straatsburgse beïnvloedingscriterium) aanvullende werking.

In de Nederlandse (fiscale) strafvordering staat centraal het redelijke vermoeden van schuld in art. 27 Sv. Dit vermoeden is het ijkpunt voor de toepasselijkheid van het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29 Sv. Hoewel denkbaar is dat het 'charge'-moment in strafzaken voorafgaat aan een strafrechtelijke verdenking, is de verdachte ex art. 27 Sv in grote mate vergelijkbaar met die van de 'person charged' in de rechtspraak van het Straatsburgse hof.

Aangenomen moet worden dat alle categorieën aangifte-, inhoudings- en informatieplichtigen in belastingzaken onder de werkingssfeer van het 'criminal head' van art. 6 EVRM vallen. Wel is het zo dat aan overheidsinstanties geen beroep op het individueel klachtrecht bij het EHRM toekomt.

## **20.16 Geen doorwerking *nemo tenetur* in de heffingsfeer**

In de hoofdstukken 16 tot en met 18 stond centraal de erkenning c.q. doorwerking van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in Nederlandse punitieve belastingzaken. Dat de medewerking onder sanctiedreiging in de fiscale sanctiesfeer dwang tot zelfbelasting kan oproepen, is buiten twijfel. Het boete- en strafvorderlijk onderzoek in belastingzaken zijn immers gericht op de vaststelling of een beboetbare of strafbare overtreding van een fiscaal voorschrift is begaan en – voor zover hiervan te onderscheiden – de vergaring van het voor boete- of strafoplegging benodigde bewijs. Voor de heffingsfeer krijgt *nemo tenetur* pas betekenis, wanneer de aangifteplicht en/of bijkomende (informatie)verplichtingen samenlopen met (dreigende) boete- of strafoplegging. Wanneer de te verstrekken informatie (mede) kan dienen als bewijs voor de boete- of strafoplegging, dan is sprake van gedwongen zelfbelasting in de heffingsfeer; weliswaar op grond van bestuurlijke verplichtingen, maar in een repressieve, strafachtige context.

In hoofdstuk 16 stond de doorwerking of althans de betekenis van *nemo tenetur* voor de fiscale heffingsfeer centraal. Meer precies heb ik daarin onderzocht of, en zo ja in hoeverre en op welke wijze het recht tegen gedwongen zelfbelasting in de nationale uitleg en toepassing

doorwerkt in de aangifte- en/of toezichtssfeer, wanneer burgers door belastingaangifte te doen of door mee te werken aan het toezichtsonderzoek, zichzelf kunnen belasten. Omdat voorschriften ter zake ontbreken, zal de belastingrechter zich over genoemde betekenis moeten uitlaten. Hetzelfde is te zeggen over de civiele kortgedingrechter in zaken over de (nakoming van) de informatieverplichtingen.

Uit de rechtspraak van de belastingkamer van de HR volgt dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting de inlichtingenplicht in art. 47, lid 1, onder a AWR voor heffingsdoeleinden niet aantast zolang de gevorderde inlichtingen een heffingsbelang vertegenwoordigen. Dat de te verstrekken inlichtingen de meewerkplichtige kunnen belasten in een lopende of aanstaande boete- of strafprocedure vanwege de overtreding van een fiscaal voorschrift, doet hier niet aan af. Deze opvatting stelt zeker dat malafide belastingplichtigen niet beter af zijn dan bonafide belastingplichtigen. Hierop sluit aan de beperking van het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb tot zuivere schuldvragen.

De civiele kamer van de HR volgt de belastingkamer in haar opvatting dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting respectievelijk het nemo tenetur-beginsel niet doorwerkt – dus non-existent is – in de heffingssfeer.

De zaken *J.B., Shannon* en *Marttinen*, waarin het Hof een zwijgrecht aanneemt voor ‘gemengde’ vragen (=h effings- en sanctiebelang), hebben geen verandering gebracht in de opvatting van de belastingkamer van de HR dat de eventuele spanning tussen kortweg spreekplicht en zwijgrecht, moet worden opgelost in de sanctiesfeer. Enkel in die sfeer vindt de toetsing van een opgelegde boete of straf aan art. 6 EVRM plaats.

De civiele kamer van de HR heeft inmiddels bepaald dat de Staat informatie op straffe van verbeurte van een dwangsom mag vorderen. Voor zover het informatieverzoek betrekking heeft op materiaal waarvan het bestaan wilsafhankelijk is, moet dat materiaal worden verstrekt met de beperking dat de inspecteur dat slechts zal gebruiken voor de belastingheffing. Zou dit materiaal toch voor punitieve doeleinden worden gebruikt, dan dient de belastingrechter of de strafrechter te bepalen welk gevolg aan dat gebruik moet worden verbonden. Dan ligt bewijsuitsluiting voor de hand.

Dat de HR het recht tegen gedwongen zelfbelasting in de heffingssfeer niet het karakter van weigeringsgrond voor medewerking toekent, brengt nog niet met zich mee dat deze uitleg in strijd is met de rechtspraak van het EHRM. De minimumeisen die het Hof stelt aan het recht tegen gedwongen zelfbelasting kunnen ook worden gewaarborgd door (bij voorbaat gewaarborgde bewijsuitsluiting) in de sanctiesfeer en andere waarborgen die (mogelijk) uitdrukking geven aan het nemo tenetur-beginsel dan wel rechtstreeks bijdragen aan de realisatie ervan in de fiscale sanctiesfeer.

## **20.17      Rechten en waarborgen tegen gedwongen zelfbelasting in de fiscale boetesfeer**

In hoofdstuk 17 heb ik onderzocht welke (mogelijke) knelpunten schuilgaan in de uitleg en toepassing in Nederlandse fiscale boetezaken van het recht tegen gedwongen zelfbelasting door de wetgever en rechter. Omdat een wettelijke regeling ter zake ontbreekt, is het belangrijkste knelpunt dat HR als hoogste boete- en strafrechter nog niet is geroepen om



zich uit te spreken over de (mijns inziens bevestigend te beantwoorden) vraag naar het bestaan van een absoluut bewijsverbod voor wilsafhankelijke bescheiden (en ander fysiek materiaal), dat samenvalt of althans vergelijkbaar is met het bewijsverbod dat volgt uit de – inmiddels vaste – jurisprudentiële bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen ex art. 47, lid 1 AWR. Hoewel de HR in zijn arrest van 12 juli 2013, nr. 12/01880, daar wel op aanstuurt, is voor wat betreft wilsafhankelijke bescheiden (en ander fysiek materiaal) (nog) niet sprake van een voor de verdachte kenbare, gebiedende (bewijsuitsluitings)regel waarop die zijn processtrategie effectief kan afstemmen (zoals het EHRM als minimumwaarborg tegen gedwongen zelfbelasting verlangt).

Zodra de HR (als hoogste fiscale boeterechter) het bestaan van een absoluut bewijsverbod voor verklaringen én wilsafhankelijk fysiek bewijs c.q. bescheiden (= tezamen wilsafhankelijk bewijs) aanneemt, zijn de resterende (potentiële) knelpunten naar mijn oordeel zodanig beperkt, dat moet worden aangenomen dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting in Nederlandse fiscale boetezaken voldoende wordt gewaarborgd; in ieder geval wanneer daarin de bestaande onduidelijkheden in de Straatsburgse rechtspraak met betrekking tot het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht worden meegewogen.

De Nederlandse wetgever en rechter koppelen het nemo tenetur-beginsel aan de verklaringsvrijheid. Voor fiscale boetezaken brengt deze samenhang met het zwijgrecht met zich mee, dat de rechten en waarborgen die (mogelijk) uitdrukking aan het beginsel geven, zich concentreren rond de dwang tot zelfbelasting in de vorm van het afleggen van een verklaring en de afgifte van (ander) wilsafhankelijk bewijs. Wilsafhankelijk materiaal, dat wil zeggen materiaal waarvan de inspecteur het bestaan en de beschikbaarheid voor de verdachte (redelijkerwijs) mag aannemen, krijgt geen nemo tenetur-bescherming. Dit lijkt in overeenstemming met de Straatsburgse rechtspraak c.q. het *Saunders*-criterium, maar mogelijk staat het EHRM een ruimer toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht voor, doordat het de mate van dwang waaronder het materiaal wordt verkregen beslissend acht, en niet (ook) de aard van dat materiaal.

De wettelijke nemo tenetur-waarborgen betreffende gedwongen verklaringen in fiscale boetezaken zijn het boeterechtelijk zwijgrecht in de Awb en de daaraan gekoppelde cautiëplicht. Het boeterechtelijk zwijgrecht in art. 5:10a Awb (en art. 8:28 Awb) laat de boeteling de keuze om tijdens verhoor al dan niet 'verklaringen omtrent de overtreding' af te leggen. Dit recht is beperkt tot zuivere boete- ofwel schuldvragen in het kader van verhoor na oproeping of (feitelijk) verhoor op grond van de inlichtingenplicht in art. 47 AWR. Het boeterechtelijk verhoor heft de inlichtingenplicht voor heffingsdoeleinden niet op; ook niet wanneer de gevraagde verklaringen de betrokkene kunnen belasten (= gemengde vragen). Dit ongeacht of sprake is van een criminal charge.

Voor gemengde vragen betreffende inlichtingen en gegevens (niet zijnde bescheiden), die volgens de belastingkamer van de HR steeds moeten worden beantwoord, heeft deze kamer, als boeterechter in belastingzaken, een duidelijke op art. 6 EVRM steunende bewijsuitsluitingsregel geformuleerd. De onbruikbaarheid van verklaringen ziet op de boetegrondslag, de mate van verwijtbaarheid en de toepassing van een beleidsregel die leidt tot een hogere strafmaat. Bewijsuitsluiting is alleen dan niet aan de orde, wanneer aannemelijk is dat de betrokkene die ook onverplicht zou hebben verstrekt.

Aangenomen moet worden dat deze bewijsuitsluitingsregel tezamen met het boeterechtelijk zwijgrecht ex art. 5:10a Awb voor zuivere boetevragen, het EVRM-zwijgrecht in Nederlandse fiscale boetezaken voldoende waarborgt. Deze waarborgen hebben immers tot gevolg dat de boeteoplegging in belastingzaken hoogstens steunt op verklaringen die de boeteling vrijwillig heeft afgelegd.

Voor wat betreft de nemo tenetur-waarborgen in fiscale boetezaken betreffende de gedwongen afgifte van wilsafhankelijk materiaal, kan enkel worden gewezen op bewijsuitsluiting daarvan door de belastingkamer van de HR (als boeterechter). Ondanks dat de belastingkamer nog niet concreet invulling aan deze bewijsuitsluitingsregel heeft gegeven, moet worden aangenomen dat deze samenvalt met de bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen. Wanneer dit juist is, dan wordt ook het niet-meewerkrecht in fiscale boetezaken voldoende gewaarborgd (tenzij het EHRM een ruimer toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht zou voorstaan en daaronder ook bestaand fysiek materiaal begrijpt dat met meer dan geringe dwang wordt verkrijgen).

Voor wat betreft de op boeteoplegging gerichte bewijsgaring buiten het bestek van het heffings- en boeteonderzoek ex art. 47 e.v. AWR, kan nog worden gewezen op verklaringen die opsporingsambtenaren van de boeteling verkrijgen. Wanneer die worden verkregen in strijd met het strafrechtelijke zwijgrecht en/of de cautieplicht, dan is dat voor de belastingrechter geen aanleiding om die verklaringen bij voorbaat uit te sluiten voor de boeteoplegging door de inspecteur. Evenals geldt voor het EVRM-zwijgrecht, is dit situatieafhankelijk. Wel kan worden gewezen op (de (gebruiks)restrictie uit) het arrest van de HR van 12 juli 2013, nr. 12/01880, respectievelijk de zaak *Van Weerelt*, in zoverre dat daaruit kort gezegd als regel kan worden afgeleid, dat wat de een afdwingt, de ander niet mag gebruiken voor een sanctie.

De belastingkamer van de HR is van opvatting dat aan de omkering en verzwaring van de bewijslast geen nadelig gevolg voor de boete(oplegging) mag worden verbonden. Voor zover deze processuele sanctie al doorwerkt in de fiscale boetesfeer, dan is die doorwerking niet problematisch in het licht van art. 6 EVRM. Vanwege de beperkingen die de belastingkamer van de HR uit hoofde van de onschuldpresumptie oplegt aan het gebruik van bewijsvermoedens in fiscale boetezaken, lijkt ook dat gebruik niet problematisch in het licht van de Straatsburgse rechtspraak.

## **20.18      Rechten en waarborgen tegen zelfbelasting in de fiscaal-strafvorderlijke sfeer**

Tot besluit van het nationale deel van deze studie heb ik in hoofdstuk 18 onderzocht welke mogelijke knelpunten schuilgaan in de uitleg en toepassing door de Nederlandse wetgever en rechter van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in fiscale strafzaken. Evenals geldt voor fiscale boetezaken zijn de geconstateerde (potentiële) knelpunten naar mijn oordeel zodanig beperkt, dat moet worden aangenomen dat het recht tegen gedwongen zelfbelasting in Nederlandse fiscale strafzaken voldoende wordt gewaarborgd. In ieder geval geldt dit wanneer daarin de bestaande onduidelijkheden in de Straatsburgse rechtspraak met

betrekking tot het toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht worden meegewogen. In hoofdstuk 17 stelde ik hetzelfde met betrekking tot Nederlandse fiscale boetezaken.

Omdat de wetgever en rechter het nemo tenetur-beginsel koppelen aan de verklaringsvrijheid, brengt dit voor fiscale strafzaken met zich mee dat de rechten en waarborgen die (mogelijk) uitdrukking aan het beginsel geven, zich concentreren rond – maar niet zijn beperkt tot – het verhoor van de verdachte. De gedwongen afgifte van materiaal c.q. bescheiden wordt in fiscale strafzaken buiten de verklaringsvrijheid (nog) niet door nemo tenetur-rechten en waarborgen genormeerd. Dit lijkt in overeenstemming met de huidige Straatsburgse rechtspraak c.q. het *Saunders*-criterium, maar mogelijk staat het EHRM een ruimer toepassingsbereik van het niet-meewerkrecht voor, waarin (zozeer) niet de aard van het materiaal, maar (vooral) de mate van dwang voorop staat.

Het strafrechtelijk zwijgrecht in art. 29, lid 1 Sv geldt onverkort in het fiscaal strafrecht en andere delen van het bijzonder strafrecht. Bij samenloop met een wettelijke informatieplicht, vat de strafkamer van de HR het strafrechtelijk zwijgrecht op als een daadwerkelijk recht te zwijgen, dat wil zeggen als weigeringsgrond voor medewerking. In verhoorsituaties zal een (wettelijke) informatieplicht dus moeten wijken voor het zwijgrecht.

Aangenomen moet worden dat dit laatste ook geldt wanneer FIOD-ambtenaren hun opsporingsbevoegdheden mede voor fiscale toezichtsdoeleinden uitoefenen en fiscaal controleambtenaren hun fiscale toezichtsbevoegdheden uitsluitend of mede voor strafvorderlijke doeleinden uitoefenen. Het EVRM-zwijgrecht heeft mogelijk aanvullende werking wanneer het strafrechtelijk zwijgrecht geen toepassing vindt of wel van toepassing is, maar niet resulteert in bewijsuitsluiting, terwijl (schending van) het EVRM-zwijgrecht wel daartoe noopt. Deze situaties lijken schaars.

De mogelijkheid dat de inspecteur verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR doorgeeft aan het OM, is volgens de HR geen reden om een fiscale inlichtingenvordering te weigeren. In (fiscale) strafzaken lijkt niet of nauwelijks (zichtbaar) gebruik te worden gemaakt van dergelijke verklaringen voor het bewijs van een fiscaal delict. Omdat de strafkamer van de HR (nog) niet is geroepen om er iets over te zeggen, is niet duidelijk of de door de belastingkamer van de HR (als boeterechter) geformuleerde bewijsuitsluitingsregel voor verklaringen ex art. 47, lid 1, onder a AWR, een evenknie in de fiscale strafrechtspraak kent. Dit is wel waarschijnlijk, mede gelet op (de (gebruiks)restrictie uit) het arrest van de HR van 12 juli 2013, nr. 12/01880, en de daaropvolgende zaak *Van Weerelt*.

De cautieplicht in art. 29, lid 2 Sv is beperkt tot mondelinge verhoorsituaties en vangt aan op het moment dat iemand als verdachte wordt aangemerkt en in het kader daarvan wordt ondervraagd. Wanneer in de fiscale heffings- of boetesfeer sprake is van een directe confrontatie tussen fiscaal controleambtenaren en de verdachte en de ambtenaren vragen stelt over de betrokkenheid van de verdachte bij een strafbaar feit, dus in de sfeer van het strafrecht, dan moet worden aangenomen dat de cautieplicht ook voor deze ambtenaren geldt; ook wanneer zij niet opsporingsbevoegd zijn. De cautieplicht belet niet dat zij hun onderzoek op basis van art. 47 AWR voortzetten, zij het dat de verdachte dan niet hoeft te antwoorden op vragen omtrent de betrokkenheid bij een strafbaar feit; ook als die een heffingsbelang vertegenwoordigen.

De aanvullende werking van de in art. 6, lid 1 EVRM gelezen cautieplicht, zal wel samenvallen met die van het EVRM-zwijgrecht.

De verdachte dient voorafgaand aan het verhoor (in fiscale strafzaken: door de FIOD) te worden gewezen op het recht om een advocaat te raadplegen. Deze bijstand draagt bij aan de realisatie van het zwijgrecht in strafzaken. Terwijl de verdachte op grond van de *Salduz*-rechtspraak van de strafkamer van de HR inmiddels aanspraak kan maken op bijstand tijdens verhoor, wordt daarin ook voorzien door de Richtlijn nr. 2013/48/EU (inzake het recht op toegang tot een advocaat in strafprocedures).

De strafkamer van de HR kent geen betekenis toe aan het recht tegen gedwongen zelfbelasting in relatie tot de fiscale inbeslagnemings- en binnentredingsbevoegdheid in art. 81 en art. 83 AWR; in ieder geval ten aanzien van de verdachte en waarschijnlijk ook ten aanzien van de 'person charged'. Wel sluit zij verklaringen van de verdachte die in (inbeslaggenomen) bescheiden zijn vastgelegd, uit van het punitief bewijsgebruik.

Niet kan worden uitgesloten dat het EHRM de vordering tot uitlevering van wilsafhankelijk materiaal door de verdachte c.q. de 'person charged' in strijd met het niet-meewerkrecht zal oordelen. Dit is situatieafhankelijk. De binnentredingsbevoegdheid in art. 83 AWR behelst een duldplicht en raakt sowieso niet aan de nemo tenetur-problematiek.

### Deel III Afronding

#### 20.19 Vooruitblik

Tot besluit van deze studie heb ik vooruitgeblikt op de toekomstige betekenis van het recht tegen gedwongen zelfbelasting voor Nederlandse punitieve belastingzaken. Welke kant het op zal gaan, laat zich moeilijk voorspellen. De Straatsburgse rechtspraak tendeert naar ruime erkenning van nemo tenetur als waarborg voor de integriteit van het strafproces, maar een eventuele neergang van de (praktische) betekenis van het beginsel straks blijft mogelijk onder invloed van technische en andere ontwikkelingen. Die hebben waarschijnlijk tot gevolg dat fiscaal controle- en opsporingsambtenaren minder afhankelijk zullen worden van de informatieverstrekking door (verdachte) burgers. Tegenover het afnemende belang van nemo tenetur staat waarschijnlijk het toenemende belang van het recht op bescherming van de persoonlijke levenssfeer.

Ook in de (nabije) toekomst zal, zo dat al mogelijk is, het lastig blijven om een invulling van het recht tegen gedwongen zelfbelasting in fiscale boetezaken te geven, die betere kaarten heeft dan een wettelijk zwijgrecht voor zuivere boetevragen en een (jurisprudentiële) bewijsuitsluitingsregel voor wilsafhankelijk bewijs (verklaringen, bescheiden) dat (mede) een heffingsbelang vertegenwoordigt. De bewijsgaring door controleambtenaren buiten de boeteling om heeft uit oogpunt van nemo tenetur de voorkeur boven bewijsgaring bij de (potentiële) boeteling zelf, maar roept eigen vragen op. Omdat het afdwingen van verklaringen in antwoord op zuivere boetevragen problematisch blijft, zal de bewijsgaring bij de boeteling zelf vooral (blijven) steunen op de inzage in bescheiden. Eventueel kan in voorkomende gevallen nog worden gedacht aan het toekennen van strafvermindering

bij volledige medewerking aan het boeteonderzoek of kan worden overgeschakeld naar een strafvorderlijk scenario.

Uit de Straatsburgse *nemo tenetur*-rechtspraak blijkt nauwelijks van een verschil in geldingskracht tussen bestuurlijke boetezaken en (klassieke) strafzaken. Het EHRM houdt slechts beperkt rekening met het eigen (rechts)gebied van de belastingen. De bestaande verschillen tussen de Nederlandse fiscale boete- en strafprocedure wat betreft normering en praktijk, zijn aanleiding te vermoeden dat het risico van 'improper compulsion' die afbreuk doet aan de betrouwbaarheid van het bewijs en/of de autonome positie van de boeteling, in fiscale boetezaken minder groot is dan geldt voor (fiscale) strafzaken. Naast de inzage in wilsafhankelijke bescheiden, lijkt de betekenis van *nemo tenetur* voor Nederlandse fiscale boetezaken zich vooral te concentreren rond de weinig voorkomende situaties waarin fiscaal toezichtsambtenaren op ontoelaatbare wijze inbreken op de fysieke of psychische integriteit van de (potentiële) boeteling. Zo bezien speelt het recht tegen gedwongen zelfbelasting als waarborg voor betrouwbaar bewijs en procesautonomie van de verdachte vooral in klassieke strafzaken.

Wanneer het EHRM de reikwijdte van het recht tegen gedwongen zelfbelasting verder zou oprekken en daaronder bijvoorbeeld ook de gedwongen verkrijging van bestaande documenten zou begrijpen, dan hebben de Nederlandse wetgever en rechter wel mogelijkheden om een effectieve fiscale rechtshandhaving te waarborgen. De wetgever zou lichtere vormen van verwijtbaarheid voor het opleggen van (sommige) vergrijpboetes kunnen introduceren en/of kunnen overschakelen naar daadstrafrecht. De rechter zou op zijn beurt waar nodig en voor zover mogelijk binnen de grenzen van art. 6, lid 2 EVRM, het gebruik van bewijsvermoedens ruimhartiger kunnen toestaan.



## SUMMARY

In this study I have investigated whether the *nemo tenetur* principle is applied properly in the Netherlands in punitive tax cases (i.e. tax-related administrative or criminal proceedings in which punitive sanctions can be imposed). The express recognition of the *nemo tenetur* principle – i.e. the principle that a person cannot be compelled to give evidence against himself – in Dutch law is based on the interpretation by the European Court of Human Rights (the “Court”) of Article 6 of the European Convention on Human Rights (the “Convention”), which the Court reads as laying down a privilege against compulsory self-incrimination. The question studied therefore boils down to the relationship between the interpretation and application of Article 6 by the Court, on the one hand, and by Dutch legislative, judicial and administrative bodies, on the other hand. More specifically, the question studied is whether the Dutch interpretation and application of the privilege against compulsory self-incrimination in punitive tax cases satisfies the minimum safeguards guaranteed by the Convention.

My investigation is divided into three parts. In part 1 I reviewed and analysed the Court’s *nemo tenetur* case law, concentrating on three aspects: the underlying rationales for the privilege, the scope of its application and the criteria for determining whether it has been breached by the authorities. In part 2 I examined how the principle is applied in the Netherlands: the scope of protection given by Dutch legislative, judicial and administrative bodies to suspects in tax-related proceedings involving a potential administrative fine or tax-related criminal proceedings. (In the interest of readability, the word “suspect” has been used in relation to both types of proceedings.) In part 3 I considered the future of the *nemo tenetur* principle in Dutch tax cases and also summarise the study’s findings.

### **Part I Strasbourg (the Court’s *nemo tenetur* case law)**

#### *Basis for the privilege against compulsory self-incrimination*

The underlying rationales for the privilege against self-incrimination, and the interrelationship between them, are complicated and controversial. This is in large part because the Court infers this privilege from the more comprehensive right to a fair criminal trial laid down in Article 6 of the Convention: Article 6 does not expressly refer to this privilege. According to the Court, the right to remain silent and the (broader) right not to cooperate (*niet-meewerkrecht*) contribute to the achievement of a fair criminal trial in the Contracting States.

To date the Court has expressly recognised two rationales for the privilege against self-incrimination. The first and more prominent of these is that the privilege safeguards the reliability

of the evidence. In other words, protecting suspects against unacceptable compulsion by the authorities helps prevent judicial mistakes. This rationale gives priority to truth-finding and applies in any event to statements made by a suspect under compulsion and, in some cases, to physical material surrendered to the authorities pursuant to an order (where the material does not yet exist at the time of the order).

Where physical material is in existence at the time it is demanded from the suspect, only the second rationale applies: the need to respect his human dignity and autonomy. This rationale attaches independent significance to the effect on the integrity of an investigation or trial of the use of compulsion to obtain statements and material. The suspect is viewed not as a subject of that investigation, but as a party to proceedings with rights of defence that he must be able to effectively exercise.

*Scope of right to remain silent and (broader) right not to cooperate*

After an extensive analysis of the Court's *nemo tenetur* case law, my preliminary conclusion is that the privilege against compulsory self-incrimination applies to "will-dependent" evidence (i.e. evidence that does not have an existence independent of the suspect's will). Such evidence comprises:

- statements made under compulsion (right to remain silent); and
- real evidence (i.e. physical evidence (material) obtained through a more than insignificant degree of compulsion and the surrender of which has testimonial value regarding the existence of that evidence (right not to cooperate).

It is unclear whether the right not to cooperate extends to physical evidence that can only be obtained from the suspect under compulsion but has no testimonial value because the authorities are already aware of its existence. Based on a broad reading of the Court's *nemo tenetur* case law, the same can be said of physical evidence which the authorities can obtain without the suspect's involvement but nevertheless obtain from him under compulsion. The surrender of that evidence by the suspect will in any case have no testimonial value.

The following are therefore excluded from *nemo tenetur* protection:

- statements made voluntarily;
- existing physical evidence surrendered voluntarily;
- existing physical evidence obtained from the suspect without compulsion (*duldplicht*) or with an insignificant degree of compulsion; and
- forensic evidence (e.g. DNA material).

I explained/argued that in view of the underlying rationales for the privilege against compulsory self-incrimination (and in line with the American case law on testimonial evidence), the scope of the privilege should be limited to (i) oral or written statements and (ii) physical evidence with testimonial value.

*Latent effect of right not to cooperate; evidentiary bar*

The right to remain silent and/or the right not to cooperate do not protect against compulsory cooperation in an investigation in the pre-charge phase (i.e. before the authorities have taken measures which imply that a charge will follow and which accordingly have



a substantial effect on the suspect's situation in this regard). According to the Court, the privilege against compulsory self-incrimination in that phase does, however, have latent effect. The charge or subsequent prosecutorial context activates the latent protection, precluding statements (and possibly also certain physical evidence) made or surrendered in the pre-charge phase pursuant to a statutory obligation from subsequently being used against the person charged. In those circumstances the protection takes the form of a bar on the statement or materials being used as evidence.

*Breach of privilege against compulsory self-incrimination*

Once it has been established that the privilege against compulsory self-incrimination applies, the next question is whether it has been breached. The answer to this question depends on the characteristics of the national proceedings and on the circumstances. Based on the Court's case law, there are three main factors to be considered when deciding whether the privilege has been breached. These are:

- the nature and degree of compulsion;
- the existence of any relevant safeguards in the proceedings; and
- the use to which any evidence obtained under compulsion is put.

The nature and degree of compulsion that may be exercised on the suspect has from the outset been the leitmotiv of the Court's *nemo tenetur* case law. According to the Court, what cannot be accepted is a degree of compulsion to bear on the applicant which is capable of destroying the very essence of the privilege against self-incrimination and the right to remain silent. This can be understood to mean that compulsory self-incrimination may not be allowed to undermine the integrity of criminal proceedings by compromising the respect given to the suspect's freedom to choose whether or not to incriminate himself – and thereby his ability to defend himself in the proceedings. Respect for the suspect's freedom of choice is intended to help ensure a balance between the respective positions of the parties in criminal proceedings, which is considered essential to the proceedings' integrity and which Article 6 of the Convention aims to protect.

Whether the privilege against self-incrimination has been breached depends also on the existence of relevant safeguards in the proceedings. Procedural safeguards can compensate for an impairment of the privilege against self-incrimination by helping to ensure that a conviction is supported by sound evidence that has been properly obtained. For the purpose of my study it is mainly relevant that a clear rule which bars, in advance, potentially incriminating statements from serving as evidence in criminal cases will, under the Convention, be regarded as procedural safeguard which provides sufficient protection. If the statements sought to be obtained are excluded (by the authorities themselves or the court) from use as evidence in support of a criminal charge, they can nevertheless be used for other purposes such as compliance supervision.

The third and last factor to be considered in determining whether the privilege has been breached – the use to which evidence obtained under compulsion will be put – is mainly relevant in cases in which the suspect has cooperated in an investigation under the threat of sanctions. It follows from these cases that the more a conviction relies upon evidence obtained under compulsion from the suspect himself, the more readily criminal

proceedings will be found to be unfair (and vice versa). If after being charged a suspect refuses to make a statement or refuses to surrender will-dependent physical evidence, the Court will limit itself to the determination of whether the requested statement or physical evidence, had it been given, could have incriminated him in the subsequent criminal proceedings. Accordingly, a suspect who refuses to cooperate would seem to be better off than one who cooperates. However, a suspect's silence can sometimes lead to adverse evidentiary inferences.

The Court's more recent case law suggests an increased willingness in *nemo tenetur* cases to take into account the public interest in the investigation and punishment of criminal offences. Consequently, it is possible that the Court will sooner or later decide that (among other things) the right to remain silent and the right not to cooperate, as embodied in Article 6, do not apply to the full extent in tax cases in which a less than substantial administrative fine is at stake.

## **Part II The Netherlands (interpretation and application at national level)**

In the part on the Netherlands, I have examined the way in which Dutch legislative, judicial and administrative bodies interpret and apply the privilege against compulsory self-incrimination embodied in Article 6 of the Convention, or at any rate the *nemo tenetur* principle in which that privilege is rooted, in punitive tax proceedings. In view of my findings in part 1 (on the case law of the Court), two interconnected questions ultimately emerge. The first is whether persons involved in punitive tax cases can be required to produce potentially self-incriminating evidence (statements, physical material such as documents) and if so, to what extent and at what point in time (and until when). The second question is whether – and if so, to what extent – the information demanded, once provided, can be used against such persons as proof (or otherwise) of a violation of the tax rules that is punishable by an administrative fine or a criminal conviction.

In answering these questions I have made a distinction between the collection of evidence and the use of evidence, in both cases for punitive purposes, in each of the following contexts: the levy of taxes, the imposition of tax-related administrative fines and in tax-related criminal proceedings.

### *Nemo tenetur principle does not extend to the levy of taxes*

The case law of the tax division of the Dutch Supreme Court makes it unequivocally clear that the privilege against self-incrimination does not affect the obligation to provide information that can reasonably be regarded as relevant for the levy of taxes. It makes no difference that such information could incriminate the person in question in ongoing or potential proceedings for the imposition of punitive sanctions (whether in the form of an administrative fine or a criminal conviction) for a violation of the tax rules. The potential conflict between, in brief, the duty to speak and the right to remain silent must be resolved by means of the exclusion of evidence (guaranteed in advance) in the context of punitive sanctions.

*Rights and guarantees against compulsory self-incrimination in the context of tax-related administrative fines*

In proceedings in the Netherlands for the imposition of administrative fines the person on whom the fine is to be, or has been, imposed is entitled – with regard to matters pertaining solely to that fine – to invoke the right to remain silent laid down in section 5:10a of the Dutch General Administrative Law Act (a provision based on Article 6 of the Convention) and in section 8:28a of the same Act. Where statements have been made by that person under compulsion but do not fall within the scope of the right to remain silent, the tax division of the Supreme Court (in its capacity as the highest authority regarding the imposition of administrative fines) excludes such statements from the proceedings regarding the fine. In brief, there is an absolute evidentiary bar.

The Supreme Court has not yet been called upon to rule on the question of whether there is an absolute evidentiary bar in the case of will-dependent physical evidence, such as documents (a question which, in my opinion, should be answered in the affirmative). If the Supreme Court accepts the existence of an absolute evidentiary bar for all will-dependent physical evidence (i.e. statements as well as material such as documents), it can at that point be concluded that the privilege against compulsory self-incrimination is sufficiently guaranteed in the context of proceedings in the Netherlands for the imposition of tax-related administrative fines, at any rate when the existing ambiguities in the Court's case law regarding the scope of the right not to cooperate are taken into account.

*Rights and guarantees against compulsory self-incrimination in the context of tax-related criminal proceedings*

In tax-related criminal proceedings in the Netherlands, the suspect is entitled to invoke the privilege against self-incrimination provided for in section 29(1) of the Dutch Code of Criminal Procedure. The criminal division of the Supreme Court has ruled that in situations where there is concurrently a statutory obligation to provide information, the privilege under section 29(1) constitutes an actual right to remain silent, i.e. legitimate grounds for a refusal to cooperate. The criminal division has not yet been called upon to rule on whether statements made under compulsion in situations other than in the course of a hearing or examination must be excluded as evidence. A rule to this effect has been pronounced by the tax division of the Supreme Court and it is likely that the criminal division would do the same.

The criminal division of the Supreme Court does not consider the exercise of the powers of seizure provided for in section 81 of the Dutch General State Taxes Act to be limited by the privilege against self-incrimination, at any rate with regard to a person who has not yet been charged. This probably also applies if the seizure occurs after charging. Where seized documents contain statements by the person in question, however, the criminal division does not allow the inclusion of such statements as evidence in criminal proceedings. The rule excluding such evidence appears to be directly based on the suspect's freedom to refrain from speaking (*verklaringsvrijheid*) (and not Article 6 of the Convention). It is possible that the Court will sooner or later rule that a demand that will-dependent evidence be surrendered by such persons is contrary to the right not to cooperate.

My conclusion is that although the way in which protection against compulsory self-incrimination in punitive tax cases is provided in the Netherlands differs in certain aspects from the way in which the Court interprets and applies the privilege inferred from Article 6, this privilege is nevertheless properly applied in the Netherlands. This is at any rate true to the extent that the Dutch Supreme Court (as the highest court in relation to both criminal and administrative proceedings) excludes all will-dependent evidence (statements, documents) from proceedings for the imposition of punitive sanctions (whether an administrative fine or a criminal conviction), and also to the extent that the existing ambiguities in the Court's case law are taken into account.

### **Part III Conclusion**

To conclude my study I have tried to anticipate the future significance of the privilege against compulsory self-incrimination in Dutch punitive tax cases. The Court is inclined to apply the *nemo tenetur* principle broadly with a view to guaranteeing the integrity of punitive proceedings, but technological and other developments may reduce the principle's practical importance. These developments will probably make the authorities responsible for monitoring tax compliance and investigating tax offences less dependent on the furnishing of information by taxpayers and others. In contrast to the decreasing importance of the *nemo tenetur* principle, it is likely that an increasing degree of importance will be attached to the right of privacy.

If even possible at all, it will in the future remain difficult to interpret the privilege against self-incrimination in proceedings in the Netherlands for the imposition of tax-related administrative fines as consisting of something more or other than (i) a statutory right to remain silent with regard to matters pertaining solely to the fine and (ii) a court-imposed evidentiary bar for will-dependent evidence (statements, documents) that can reasonably be regarded as relevant for the levy of taxes.

Finally, I have explained that the current differences in standards and practice in the Netherlands between proceedings for the imposition of tax-related administrative fines, on the one hand, and tax-related criminal proceedings, on the other hand, give rise to the inference that the risk of "improper compulsion" which detracts from the reliability of the evidence and/or the suspect's procedural autonomy is lower in the former than in the latter type of proceedings. The privilege against compulsory self-incrimination as a safeguard for such reliability and autonomy plays a role mainly in classical criminal proceedings.

## LIJST VAN AANGEHAALDE LITERATUUR

### A

#### **Van Aalst/Wijsman 2003**

A.C. van Aalst en L.C.A. Wijsman, 'Het protocol inzake het Rekeningenproject (deel 2)', *WFR* 2003/1791.

#### **Van Aalst/Wijsman 2005**

A.C. van Aalst en L.C.A. Wijsman, 'Nederlandse zoektocht naar buitenlands vermogen; enkele kanttekeningen', *FTV* 2005/5.

#### **Albers 2002**

C.L.G.F.H. Albers, *Rechtsbescherming bij bestuurlijke boeten. Balanceren op een magische lijn*, Den Haag: Sdu Uitgevers 2002.

#### **Altena-Davidsen 2014**

J. Altena-Davidsen, 'Europees strafrecht', *DD* 2014/21.

#### **Ansmink 1981**

A.A. Ansmink, 'Het meewerken van de verdachte aan zijn veroordeling en artikel 29 Sv', *RM Themis* 1981/5.

#### **Arendsen de Wolff/Wijsman 2005**

R.J.G. Arendsen de Wolff en L.C.A. Wijsman, 'Het internationale vertrouwensbeginsel in belastingzaken', *WFR* 2005/1434.

#### **Asbreuk 2008**

J.H. Asbreuk, 'Toets artikel 47 AWR aan artikel 6 EVRM', *NTFR beschouwingen* 2008/30.

### B

#### **Bal 1996**

P. Bal, 'Murphy's law?', in: J.M. Reijntjes (red.), *Nemo tenetur: een holle leus*, Arnhem: Gouda Quint 1996.

**Barkhuysen/Van Emmerik 2009**

T. Barkhuysen en M.L. van Emmerik, 'Het recht op toegang tot de rechter en een eerlijk proces in de Nederlandse Grondwet?', in: T. Barkhuysen, M.L. van Emmerik en J.P. Loof (red.), *Geschakeld recht*, Deventer: Kluwer 2009.

**Bastings 2012**

C. Bastings, *Statistische controlemiddelen van de belastingdienst. Een onderzoek naar de betekenis van de chi-kwadraattoets en de guldensteekproefmethode voor het belastingrecht*, Nijmegen: Wolf Legal Publishers 2012.

**Beijer 2009**

A. Beijer, 'Recht op bijstand door een advocaat tijdens het politieverhoor? Een commentaar bij de zaak Salduz versus Turkije', *Proces* 2009 (88) 1.

**Ten Berge 2001**

J.B.J.M. ten Berge, *Besturen door de overheid*, Deventer: W.E.J. Tjeenk Willink 2001.

**Berkhout/Van Engers 2012**

T.M. Berkhout en T.M. van Engers, 'Onderzoeksmethodologie voor informatiegestuurd fiscaal toezicht', *WFR* 2012/6958.

**Bijl de Vroe/Wijsman 2007**

S.W. Bijl de Vroe en L.C.A. Wijsman, 'Fiscale informatieverplichtingen van financiële instellingen ten dienste van de belastingheffing van derden (deel 1)', *TFR* 2007/9.

**Bijl de Vroe/Wijsman 2008**

S.W. Bijl de Vroe en L.C.A. Wijsman, 'Fiscale informatieverplichtingen van financiële instellingen ten dienste van de belastingheffing van derden (deel 2)', *TFR* 2008/3.

**De Blicck e.a. 2013**

L.A. de Blicck e.a., *Algemene wet inzake rijksbelastingen*, Deventer: Kluwer 2013.

**Blomberg 2005**

A.B. Blomberg, 'Toezicht en 'opsporing' in het punitieve bestuursrecht', *Strafblad* 2005/7.

**Den Boer e.a. 1999**

J. Den Boer e.a., *Algemeen belastingrecht*, Deventer: Kluwer 1999.

**Bokhorst/De Goede 2014**

A.M. Bokhorst en P.J.M. de Goede, 'De effectiviteit van (horizontaal) toezicht', *WFR* 2014/254.

**Bongaarts 2012**

L.M.S.M. Bongaarts e.a., 'Mislukte invordering? Pas op voor het strafrecht!', *WFR* 2012/734.

**De Bont 2007**

G.J.M.E. de Bont, 'Rechtstekorten tussen het fiscale recht en het strafrecht', *FED* 2007/18.

**De Bont 2009**

G.J.M.E. de Bont, 'Is het nemo tenetur-beginsel in Nederland werkelijk passé?', *WFR* 2009/1405.

**De Bont 2012**

G.J.M.E. de Bont, 'Pressie als som van dwang', *FTV* 2012/28.

**De Bont 2013**

G.J.M.E. de Bont, 'Het nemo-teneturbeginsel in een (inter)nationale rechtsorde', in: A.C.G.A.C. de Graaf e.a. (red.), *'k Moet eerlijk zeggen*, Den Haag: Sdu Uitgevers 2013.

**Booij 2014**

J.A. Booij, 'Belasting en privacy: hoe big laten we big brother worden?', *FTV* 2014(4) 19.

**Borgers 2010**

M.J. Borgers, 'De ijdele hoop van Pishchalnikov en Brusco. Reactie I', *NJB* 2010/2286.

**Borgers 2013**

M.J. Borgers, 'Het vervolgingsbegrip anno 2013', *DD* 2013/20.

**Bosch 2009**

M. Bosch, 'Het Wetboek van Strafvordering', *AA* 2009/11, p. 780 e.v.

**De Bree 2010**

R. de Bree, *Actualiteiten Mededingingsrecht* 2010/07-08.

**Bröring 2005**

H.E. Bröring, *De bestuurlijke boete*, Deventer: Kluwer 2005.

**Brouwer/Schilder 2009**

J.G. Brouwer en A.E. Schilder, 'De rechten van anderen en de Grondwet', in: T. Barkhuysen, M.L. van Emmerik en J.P. Loof (red.), *Geschakeld recht*, Deventer: Kluwer 2009.

**Von Brucken Fock 1983**

E.P. von Brucken Fock, *Preadvies NJV* 1983.

**Buruma 1993**

Y. Buruma, *De strafrechtelijke handhaving van bestuurswetten*, Arnhem: Gouda Quint 1993.

**Buruma 2003**

Y. Buruma, 'Undercover in de cel. Europees Hof voor de Rechten van de Mens 5 november 2002 (Allan v. the United Kingdom)', *AA* 2003-9.

**Buruma 2010**

Y. Buruma, 'De betekenis van Brusco. Reactie II', *NJB* 2010/2288.

**Buruma 2011**

Y. Buruma, 'Het brein, de vrije wil en het recht', *NJB* 2011/456.

**C**

**Chiesa 2009**

Luis E. Chiesa, 'Beyond Torture: The Nemo Tenetur Principle in Borderline Cases', *Boston College Third World Law Journal* 35 (2009).

**Cleiren 2013**

C.P.M. Cleiren e.a., *T&C Strafvordering*, Deventer: Kluwer 2013.

**Cornelisse 2006**

R.P.C. Cornelisse e.a., *Hoofdzaken belastingrecht*, Nijmegen: Ars Aequi Libri 2006.

**Corstens 1989**

G.J.M. Corstens, 'Strafrechtelijk optreden naast boete-oplegging, het gezichtspunt van de strafrechtsjurist', *WFR* 1989/1378.

**Corstens 1995**

G.J.M. Corstens, *Het Nederlands strafprocesrecht*, Arnhem: Gouda Quint 1995.

**Corstens 2014**

G.J.M. Corstens, *Het Nederlands strafprocesrecht* (bewerkt door M.J. Borgers), Deventer: Kluwer 2014.

**Cursus Belastingrecht**

*Cursus Belastingrecht*, Deventer: Kluwer (losbl.).

**D**

**Van Dale (digitaal)**

*Van Dale Groot woordenboek der Nederlandse taal* (veertiende editie, digitaal).

**Daniëls 1986**

A.H.M. Daniëls, 'De inlichtingen- en inzageplicht in internationale verhoudingen', *WFR* 1986/5717.

**Davits 2011**

F.H.I.J. Davits e.a., *De fiscale procedure in de praktijk*, Rijswijk: Licent Academy 2011.

**Dekens 2006**

N.W.A. Dekens, 'Enige beschouwingen over het 'nemo tenetur'-beginsel in het fiscale recht', *TFB* 2006/3.



**Doorenbos 2003**

D.R. Doorenbos, 'Schandpaal en Onschuldpresumptie', *NJB* 21 november 2003, afl. 42.

**Van Dorst, Fokkens/Machielse 1982**

A.J.A. van Dorst, J.W. Fokkens en A.J.M. Machielse, *Commentaar op artikel 184*, Deventer 1982 (losbl.).

**Dreissen/Spronken 2012**

W. Dreissen en T. Spronken, 'Een burger straffen voor wat hij heeft gedaan', *NJB* 2012/1266.

**Drok 2008**

D.M. Drok, 'Bestuurlijke boete: de gevolgen in de praktijk', *TFB* 2008/8.

**Dubelaar 2009**

M.J. Dubelaar, 'Betrouwbaarheid versus rechtmatigheid in strafzaken', *RM Themis*, 2009/3.

**E**

**Van Eijdsen 2015**

J.A.R. van Eijdsen, 'Internationale uitwisseling van informatie', *TFO* 2015/139.3.

**Elffers 2000**

H. Elffers, D.J. Hessing en R. Pieterman, *Het hoe en waarom van fiscale rechtshandhaving. Rapport in opdracht van het Directoraat-Generaal der Belastingen*, Rotterdam: Erasmus Centre for Sociolegal Tax Research 2000.

**Embregts 2003**

M.C.D. Embregts, *Uitsluitel over bewijsuitsluiting*, Deventer: Kluwer 2003.

**Van der Enden/Oenema 2013**

M.E. van der Enden en M.E. Oenema, 'Horizontaal toezicht 2.0. Gereguleerde zelfcontrole', *WFR* 2013/6995.

**F**

**Feteris 1990**

M.W.C. Feteris, *Prae-advies nr. 8 bij de 36e jaarvergadering van de NOB*, Deventer: Kluwer 1990.

**Feteris 2002(a)**

M.W.C. Feteris, *Fiscaal bestuurlijke boetes en het recht op een behoorlijk proces*, Deventer: Kluwer 2002.

**Feteris 2002(b)**

M.W.C. Feteris, 'Belastingen en mensenrechten', *MBB* 2002/190.

**Feteris 2005**

M.W.C. Feteris, *Heffing van belasting door middel van betaling op aangifte*, Deventer: Kluwer 2005.

**Feteris 2007**

M.W.C. Feteris, *Formeel belastingrecht*, Deventer: Kluwer 2007.

**Feteris 2009**

M.W.C. Feteris, 'Schakelen tussen belasting en boete: wanneer moet de koppeling los?', in: T. Barkhuysen, M.L. van Emmerik en J.P. Loof (red.), *Geschakeld recht*, Deventer: Kluwer 2009.

**Feteris 2014**

M.W.C. Feteris, *Beroep in cassatie in belastingzaken*, Deventer: Kluwer 2014.

**Fibbe 2011**

R.A. Fibbe, 'Over zwijgrecht, vertaling en vertraging', *AM* 2011/2.

**Finaly 1996**

R.A.R.S. Finaly, 'Nemo tenetur.... niet voor rechtspersonen?', *NV* nr. 4, april 1996.

**Fokkens/Spek 2005**

J.W. Fokkens en W.J.V. Spek, 'Het nemo teneturbeginsel en het Nederlandse straf(proces) recht', in: A. Jordaans e.a. (red.), *Praktisch Strafrecht (Reijntjes-bundel)*, Nijmegen: Wolf Legal Publishers 2005.

**Fray 1956**

J. A. Fray, 'De moraal van de belastingplichtige', *WFR* 1956/970.

**Frielink 1991**

P.M. Frielink, *Inleiding fiscaal strafrecht*, Zwolle: W.E.J. Tjeenk Willink 1991.

**G**

**Garvelink 2009**

D. Garvelink, 'Het Daschner dilemma, dreigen met foltering om levens te redden', *AA* 2009/1, p. 22 e.v.

**Geerdink/Laurijssens 1999**

M. Geerdink en I. Laurijssens, 'Recht en Verandering', *AA* 1999/19 (48).

**Geppaart 1995**

Ch.P.A. Geppaart, 'Boekbespreking', *WFR* 1995/826.

**Gerards 2009**

J. H. Gerards, Concrete redelijkheidstoetsing en de rechtspraak van het EHRM, in: T. Barkhuysen, M.L. van Emmerik en J.P. Loof (red.), *Geschakeld recht*, Deventer: Kluwer 2009.

**Gerards 2011**

J.H. Gerards, 'Waar gaat het debat over het Europees Hof voor de Rechten van de Mens nu eigenlijk over?', *NJB* 2011/518.

**Gerards 2013**

J.H. Gerards, 'Kroniek van de grondrechten', *NJB* 2013/2113.

**Gerards e.a. 2013 (I)**

J.H. Gerards e.a. (red.), *Sdu Commentaar EVRM, Deel I – Materiële bepalingen*, Den Haag: Sdu Uitgevers 2013.

**Gerards e.a. 2013 (II)**

J.H. Gerards e.a. (red.), *Sdu Commentaar EVRM, Deel II – Procedurele rechten*, Den Haag: Sdu Uitgevers 2013.

**Gerards/Claes 2012**

J.H. Gerards en M. Claes, 'Bescherming van fundamentele rechten post-Lissabon. De interactie tussen het EU-Handvest van de grondrechten, het EVRM en de Grondwet', *SEW* 2012/7.

**Gerards/Fleuren 2013**

J.H. Gerards en J.W.A. Fleuren, *Implementatie van het EVRM en de uitspraken van het EHRM in de nationale rechtspraak*, Nijmegen: Radboud Universiteit Nijmegen/WODC 2013.

**Gerards/Terlouw 2012**

J.H. Gerards en A. Terlouw (red.), *Adviezen aan het Europees Hof voor de Rechten van de Mens*, Nijmegen: Wolf Legal Publishers 2012.

**Geschriften van de Belastingwetenschap 1988**

*De controlemiddelen van de Fiscus* (Geschrift nr. 175 van de Geschriften van de Vereniging voor Belastingwetenschap), Deventer: Kluwer 1988.

**Gritter 2014**

E. Gritter, 'Automatische kentekenherkenning (ANPR) en opsporing', *VR* 2014/14.

**H**

**Haas 2012**

F.J.P.M. Haas, *Bestuurlijke boeten in het belastingrecht*, Deventer: Kluwer 2012.

**Haas/Jansen 2006**

F.J.P.M. Haas en D.N.N. Jansen, 'Beperkingen aan de verplichtingen ingevolge artikel 47 AWR', *TFB* 2006/5.

**Haas/Jansen 2010**

F.J.P.M. Haas en D.N.N. Jansen, *Fiscale boeten onder de vierde tranche Awb*, Deventer: Kluwer 2010.

**Haas/Jansen 2013**

F.J.P.M. Haas en D.N.N. Jansen, 'Het 'privilege against self-incrimination' nader beschouwd', *TFB* 2013/1.

**Hamer 1990**

M.J. Hamer, 'De vermeende inzagerechten van de fiscus', *WFR* 1990/201.

**Hamer/Dekens 2006**

G.P. Hamer en N.W.A. Dekens, 'Enige beschouwingen over het 'nemo tenetur'-beginsel in het fiscale recht', *TFB* 2006/3.

**Happé 1997**

R.H. Happé, 'Rechtsgelijkheid en rechtshandhaving en de nieuwe werkwijzen van de Belastingdienst', *WFR* 1997/6257.

**'t Hart 1984**

A.C. 't Hart, 'Het nulla-poenabeginsel', in: *Strafrecht en beleid. Essays*, Leuven: Uitgeverij Acco 1984.

**Harteveld 1992**

A.E. Harteveld, B.F. Keulen en H.G.M. Krabbe, *Het EVRM en het Nederlandse strafprocesrecht*, Groningen: Wolters-Noordhoff 1992.

**Harteveld 2010**

A.E. Harteveld e.a., *Het EVRM en het Nederlandse strafprocesrecht*, Deventer: Kluwer 2010.

**Hartmann 2004**

A.R. Hartmann, 'De Gordiaanse knoop van medewerkingsplicht en zwijgrecht. Een EHRM-update aan de hand van Weh t. Oostenrijk', *Strafblad* 2004, p. 170-178.

**Den Hartog 1992**

A. den Hartog, *Artikel 6 EVRM: grenzen aan het streven de straf eerder op de daad te doen volgen*, Antwerpen-Apeldoorn: Maklu Uitgevers 1992.

**Van Hees/Laurijssens 2000**

J. van Hees en I. Laurijssens, 'Voorontwerp Algemene wet bestuursrecht, Vierde tranche', *AA* 2000/3.

**Heinrich, Batting/Veldhuis 2012**

J.P. Heinrich, M.L. Batting en R.W. Veldhuis, 'Handhaving van bestuursrecht (kroniek)', *NTB* 2012/41.

**Heinrich/Veldhuis 2010**

J.P. Heinrich en R.W. Veldhuis, 'Handhaving van bestuursrecht', *NTB* 2010/28.

**Heinrich/Veldhuis 2012**

J.P. Heinrich en R.W. Veldhuis, 'Kroniek Handhaving', *NTB* 2012/21.

**Van der Hel-van Dijk 2011**

E.C.J.M. van der Hel-van Dijk, 'Joint Audits: nieuwe vorm van internationale samenwerking?', *WFR* 2011/1144.

**Van der Hel-van Dijk/Kamerling 2002**

E.C.J.M. van der Hel-van Dijk RA en R.N.J. Kamerling, 'Internationale inlichtingen-uitwisseling en multilaterale controle: op weg naar een intracommunautaire controleaanpak?', *WFR* 2002/1392.

**Hemholz e.a. 1997**

R.H. Hemholz e.a., *The privilege against self-incrimination, Its origins and development*, Chicago: University of Chicago Press 1997.

**Hendriks 2009**

A. Hendriks, 'De wisselwerking tussen de Europese mensenrechten en het Gezondheidsrecht', in: T. Barkhuysen, M.L. van Emmerik en J.P. Loof (red.), *Geschakeld recht*, Deventer: Kluwer 2009.

**Heringa e.a. 2000**

A.W. Heringa, J.G.C. Schokkenbroek en J. van der Velde, *Methoden van interpretatie en toetsing. EVRM R&C*, Den Haag: Sdu Uitgevers 2000 (losbl.).

**Hieltjes 1992**

H.B. Hieltjes, 'Sprekens is plicht, zwijgen is goud', *WFR* 1992/6027, p. 1407-1413.

**Hieltjes 1995**

H.B. Hieltjes, 'Sprekens blijft plicht; zwijgen niet gauw (te)recht', *WFR* 1995/294.

**Hildebrandt 2012**

M. Hildebrandt, De rechtsstaat in Cyberspace, *Privacy & Informatie* 2012-1.

**Hoepman 2013**

J.H. Hoepman, De Belastingdienst heeft de Big Brother Award dik verdiend, *Privacy & Informatie* 2013-5.

**Hoffmann 2013**

M. Hoffmann, 'Apple's Fingerprint ID May Mean You Can't 'Take the Fifth'', *Wired* (via [www.wired.com](http://www.wired.com)).

**Den Houdijker 2006**

F.J.M. den Houdijker, 'Rechtsbescherming bij bestuurlijke punitieve sancties: een bron van spanning?', in: *Bestuurlijke punitieve sancties, Preadviezen Jonge VAR 205*, Den Haag: Boom Juridische Uitgevers 2006.

**Van Huijgevoort 2002**

B.F.A. van Huijgevoort, 'Rechterlijke onafhankelijkheid en gelijke behandeling', *WFR* 2002/660.

**J**

**Jansen 1999**

O.J.D.M.L. Jansen, *Het handhavingsonderzoek, Behoren het handhavingstoezicht, het boeteonderzoek en de opsporing verschillend te worden genormeerd? Een interne rechtsvergelijking*, Nijmegen: Ars Aequi Libri 1999.

**Jebbink 2009**

W. Jebbink, 'Heeft de verdachte een identificatieplicht?', *NJB* 2009/698.

**K**

**Kamerling 2006**

R.N.J. Kamerling, *Memo Belastingcontrole*, Deventer: Kluwer 2006.

**Kamerling/Kloosterman 2005**

R.N.J. Kamerling en H.W. Kloosterman, 'Primaire bescheiden en belastingcontrole', *TFB* 2005/7.

**Kamerling/Van der Putten 1995**

R.N.J. Kamerling en J.A.M. van der Putten, 'De bevoegdheden van controle-ambtenaren', *WFR* 1995/6161.

**Van de Kamp 2010**

H.R. van de Kamp, 'Hebreeën, Geloven is volhouden', in: *Commentaar op het Nieuwe Testament (CNT)*, Kampen: Uitgeverij Kok 2010.

**Van Kempen 2011**

P.H.P.H.M.C. van Kempen, 'Verdedigingsrechten in het vooronderzoek in Nederland', *Strafblad*, februari 2011.

**Van de Kerkhof 2009**

J. van de Kerkhof, 'Vierde tranche Awb: de adviseur beboet?', *WFR* 2009/1084.

**Keulen/Knigge 2010**

B.F. Keulen en G. Knigge, *Strafprocesrecht*, Deventer: Kluwer 2010.

**Klein 2003**

Susan R. Klein, 'No Time for Silence', *Texas law review*, Vol. 81, 2003.

**Klip 2010**

A.H. Klip, 'Totaalstrafrecht', *DD* 2010, 34.

**Knigge 2000**

G.J. Knigge, 'De verkalking voorbij. Over de verhouding van het strafrecht tot het bestuursrecht', *RM Themis* 2000/3.

**Knigge 2005**

G. Knigge, 'Verdachte en verdenking', in: A.H.E.C. Jordaans e.a. (red.), *Praktisch strafrecht (Reijntjes-bundel)*, Nijmegen: Wolf Legal Publishers 2005.

**Knigge/Kwakman 2001**

G. Knigge en N.J.M. Kwakman, 'Het opsporingsbegrip en de normering van de opsporingstaak', in: M.S. Groenhuijsen en G. Knigge, *Het vooronderzoek in strafzaken. Tweede interim-rapport onderzoeksproject Strafvordering 2001*, Deventer: Gouda Quint 2001.

**Van Koningsveld 2013**

T.J. van Koningsveld, 'De TIEA: een effectief fiscaal slagwapen of een paarse krokodil?', *TvS&C* 2013 (afl. 5/6).

**Koopman 1996**

R.J. Koopman, *Bewijslast in belastingzaken*, Deventer: Kluwer 1996.

**Koopman 2002**

R.J. Koopman, 'Het zwijgrecht na J.B.', *WFR* 2002/1350.

**Koops 2000**

B.J. Koops, *Verdachte en ontsleutelplicht: hoe ver reikt nemo tenetur?*, Deventer: Kluwer 2000.

**Koops 2012**

B.J. Koops, *Het decryptiebevel en het nemo teneturbeginsel. Nopen ontwikkelingen sinds 2000 tot invoering van een ontsleutelplicht voor verdachten?*, Tilburg: Boom Lemma Uitgevers 2012.

**Koops/Stevens 2003**

B.J. Koops en L. Stevens, 'J.B. versus Saunders. De groeiende duisternis rond nemo tenetur', *DD* 2003, 33(3).

**Kraniotis e.a. 2011**

T. Kraniotis, J.M. Reijntjes en T.A. de Roos, 'Šebalj v. Kroatië: toch de raadsman bij het verhoor?', *Strafblad* 2011/1.

**Kristen e.a. 2011**

F.G.H. Kristen e.a. (red.), *Bijzonder strafrecht – Strafrechtelijke handhaving van sociaal-economisch en fiscaal recht in Nederland*, Den Haag: Boom Lemma Uitgevers 2011.

**Kronenberg/De Wilde 2007**

M.J. Kronenberg en B. de Wilde, *Grondtrekken van het Nederlandse strafrecht*, Deventer: Kluwer 2007.

**Van Kruchten 2001**

J.C.M. van Kruchten, *De Fiscale Monitor, Klantonderzoek bij de Nederlandse Belastingdienst*, Belastingdienst 2001.

**Van der Kruijs 2011**

P.W. van der Kruijs, Concept-wetsvoorstel rechtsbijstand en politieverhoor, *Strafblad* 2011/2.

**Kwakman 2011**

N.J.M. Kwakman, Strafrecht zonder vrije wil: Risikohaftung in plaats van schuldstrafrecht, *AA* 2011/11.

**L**

**Lamme 2011**

V. Lamme, *De vrije wil bestaat niet, Over wie er echt de baas is in het brein*, Amsterdam: Bert Bakker 2011.

**Langbein 1994**

J.H. Langbein, 'The Historical Origins of the Privilege against Self-Incrimination at Common Law', *Michigan Law Review*, Volume 92, Issue 5 (1994).

**De Lange 2009**

R. de Lange e.a., *Grondwet en het recht op een eerlijk proces*, Alphen aan den Rijn: Kluwer 2009 (bijlage bij *Kamerstukken II*, 2008/09, 31 570, nr. 11).

**Lenos 1997**

E.E.V. Lenos, 'De sociale en fiscale inlichtingenplicht en het zwijgrecht sinds Saunders', *NJB* 1997, p. 795-800.

**Van der Linden 1991**

A.P.J.M. van der Linden, 'Overheidsbudget te krap voor rechtsbescherming', *Fisikaal* 1991, p. 52-61.

**Luchtman 2007**

M.J.J.P. Luchtman, 'Sfeercumulatie in het verkeersrecht en het fiscale recht', *DD* 2007/53.

**M**

**Maathuis/Valkenburg 1995**

H.H.M. Maathuis en W.E.C.A. Valkenburg, *Bestuurlijke boeten in het fiscale recht*, Deventer: FED 1995.

**Mackor 2010**

A.R. Mackor, 'Het belang van waarheid in het strafproces', *RM Themis* 2010/5-6.



**Meijer 1991**

A. Meijer, 'De werking van het nemo tenetur-beginsel in het Nederlandse strafrecht', *DD* 1991, p. 890-896.

**Meijers 1993**

L.C.M. Meijers, *Verdrag en strafproces* (oratie Groningen), Zwolle: W.E.J. Tjeenk Willink 1993.

**Melai/Groenhuijsen**

A.L. Melai, M.S. Groenhuijsen e.a., *Het Wetboek van Strafvordering*, Deventer: Kluwer (losbl.).

**Mevis/Boksem**

P.A.M. Mevis, J. Boksem e.a., *Handboek Strafzaken*, Deventer: Kluwer (losbl.).

**Michiels 1994**

F.C.M.A. Michiels, *Handhaving van bestuursrecht* (Ars Aequi Cahiers Staats- en bestuursrecht deel 6), Nijmegen: Ars Aequi Libri 1994.

**Møller 2006**

L. Møller, 'Zwijgrecht en bewijsuitsluiting in de KB Lux-affaire?', *TFB* 2006/5.

**Muller 2008**

M. Muller, 'Nemo tenetur: doodlopend pad, geen weg terug of toch een derde weg?', in: *Groeten aan Maarten*, Deventer: Kluwer 2008.

**Myjer 1978**

E. Myjer, *Van duimschroef naar bloedproef. Preadvies uitgebracht voor de Nederlandse Vereniging voor Rechtsvergelijking*, Deventer: Kluwer 1978.

**Myjer 2009**

E. Myjer, 'Let op 'negatieve' jurisprudentie', in: T. Barkhuysen, M.L. van Emmerik en J.P. Loof (red.), *Geschakeld recht*, Deventer: Kluwer 2009.

**Myjer 2013**

E. Myjer, 'Pieter van Dijk and His Favourite Strassbourg Judgment. Some remarks on consensus in the case law of the European Court of Human Rights', in: M. van Roosmalen e.a., *Fundamental Rights and Principles* (liber amicorum Pieter van Dijk), Cambridge: Intersentia 2013.

**N**

**Nederburgh 1960**

S. C. H. Nederburgh, 'Controle door de fiscus', *WFR* 1960/861.

**Noorduyn/Kelder 2013**

C.W. Noorduyn en Th.J. Kelder, 'Klagen over nemo tenetur? Niet langer bij de beklagrecht!', *NJ* 2013/608.

**Noyon/Langemeijer/Remmelink**

T.J. Noyon, G.E. Langemeijer en J. Remmelink (red.), *Het Wetboek van Strafrecht*, Deventer: Kluwer (losbl.).

**Nuyens/De Bont 2007**

A.M.E. Nuyens en G.J.M.E. de Bont, 'Het prille bestaan van het Draaiboek Bank Zonder Naam', *WFR* 2007/503.

**O**

**Oenema 2010**

M.E. Oenema, 'De toepassing van de informatieverplichting van artikel 47 AWR onder het handhavingsconvenant', *WFR* 2010/26.

**Oenema 2014**

M.E. Oenema, *De formeelrechtelijke aspecten van horizontaal toezicht in belastingzaken*, Deventer: Kluwer 2014.

**Oenema/Van der Enden 2013**

M.E. Oenema en E.M.E. van der Enden, 'De kracht van het convenant', *WFR* 2013/545.

**Oerlemans 2011**

J.J. Oerlemans, 'Hacken als opsporingsbevoegdheid', *DD* 2011/62.

**Ölçer 2008**

F.P. Ölçer, *Eerlijk process en bijzondere opsporing*, Nijmegen: Wolf Legal Publishers 2008.

**Ölçer 2011**

F.P. Ölçer, 'Schrapping van de rechtmatigheidstoetsing eerste termijn in verzekeringstelling in het wetsvoorstel Rechtsbijstand en politieverhoor. Een mensenrechtelijke *quid pro quo*, of: de keerzijde van vroege rechtsbijstand?', *NTM/NJCM-Bulletin* 2011, afl. 36-5, p. 561-574.

**Ölçer 2012**

F.P. Ölçer, 'Een decennium strafrechtspraak in Straatsburg', *Strafblad* 2012/6.

**Oostenbrink 1967**

J.J. Oostenbrink, *Administratieve sancties*, Den Haag: Vuga Boekerij 1967.

**P**

**Pechler 2006**

E.B. Pechler, 'De reikwijdte van de informatieverplichtingen', *TFO* 2006.

**Peçi 2006**

I. Peçi, *Sounds of silence*, Nijmegen: Wolf Legal Publishers 2006.

**Peek/Tonino 2010**

S.M. Peek en J.H. Tonino, 'Het zwijgrecht bij ondervraging van onderneming', *V&O* nr. 7-8, 2010.

**Pierik 2012**

R. Pierik, 'Het EHRM en het Europese rechtsstatelijk deficit', *NJB* 2012 (19), p. 1382 e.v.

**Prast 1986**

H. Prast, 'Het verstrekken van gegevens over buitenlandse concern-vennootschappen', *WFR* 1986/5713.

**R**

**Ramage 2013**

S. Ramage, *The privilege against self-incrimination – a comparative perspective* (via [www.legalday.com](http://www.legalday.com)).

**Redmaine 2007**

M. Redmaine, 'Rethinking the privilege against self-incrimination', *Oxford Journal of legal studies* nr. 2 (2007), p. 216 e.v.

**Reijntjes 1996**

J.M. Reijntjes, 'Nemo tenetur: een holle leus?', in: J.M. Reijntjes (red.), *Nemo tenetur*, Arnhem: Gouda Quint 1996.

**Reijntjes 2005**

J.M. Reijntjes, 'Wetsvoorstellen rond de bestuurlijke boete', *Strafblad* 2005, p. 362.

**Reijntjes 2011**

J.M. Reijntjes, 'De implementatie van Straatsburgse uitspraken in de Nederlandse rechtsorde', *Strafblad* 2011/6.

**Remmelink 1967**

J. Remmelink, 'Nogmaals: de Lex Belinfante', *NJB* 1967, p. 792.

**Rogall 1977**

K. Rogall, *Der Beschuldigte als Beweismittel gegen sich selbst*, Berlin: Duncker & Humblot 1977.

**Rogier 2009**

L.J.J. Rogier, 'De Vierde tranche Algemene wet bestuursrecht in werking. Twee magische lijnen verschoven', *NJB* 2009/25.

**Roles 2010**

P.J. Roles, *The privilege against self-incrimination*, Saarbrücken: Lap Lambert Academic Publishing 2010.

**Roose 2012**

H.M. Roose, 'Verslag oratie prof. dr. mr. E.C.J.M. van der Hel-van Dijk RA', *WFR* 2012/101.

**Roosendaal e.a. 2014**

A.P.C. Roosendaal, T.A. van den Broek en A.F.E. van Veenstra, 'Vertrouwen in big data-toepassingen: accountability en eigenaarschap als waarborgen voor privacy', *P&I* 2014/3.

**Rosier 2001**

E.J.M. Rosier, 'Over een incompatibiliteit in de AWR. Een beschouwing naar aanleiding van HR 27 juni 2001, nr. 35889', *WFR* 2001/1596.

**Rozemond 2013**

N. Rozemond, 'De doortraptheid van Eichmann en de dwaling van Arendt', *AA* 2013/6.

**Van Russen Groen/Trotman 2002**

P.M. van Russen Groen en T.B. Trotman, 'Een Zwitserse skileraar en het nemo-tenetur beginsel: een stand van zaken', in: *Iets bijzonders* (liber amicorum prof. jhr. mr. M. Wladimiroff), Den Haag 2002.

**S**

**Sanderink 2014**

D.G.J. Sanderink, 'Het 'principle of good governance' in het bestuursrecht', *Trema* januari 2014, p. 10 e.v.

**Schalken 2012**

T.M. Schalken, 'Staat het medisch beroepsgeheim rechtshandhaving in de relatie tussen IGZ en OM in de weg?', *TvGR* 2012/1.

**Scheltens 1970**

J.P. Scheltens, *Belastingenschuld en heffingsmethoden*, Arnhem: Gouda Quint-Brouwer 1970.

**Schenk-Geers 2007**

A.C.M. Schenk-Geers, *Internationale fiscale gegevensuitwisseling en de rechtsbescherming van de belastingplichtige*, Deventer: Kluwer 2007.

**Schutte 1994**

N.J. Schutte, 'Funke en verder, de toekomst van artikel 47 AWR', *WFR* 1994/620.

**Schwitters 2013**

R. Schwitters, 'Vrije wil, de terminerende praktijken en normatieve rechtssociologie', *Recht der Werkelijkheid*, aflevering 1, 2013.

**Sillen 2014**

J.J.J. Sillen, 'Straffend bestuur, de rechter en de Grondwet', *RM Themis* 2014/1.

**Slors 2012**

M. Slors, *Dat had je gedacht – Brein, bewustzijn en vrije wil in filosofisch perspectief*, Amsterdam: Uitgeverij Boom 2012.

**Smit 1993**

J.A. Smit, *Bezwaar in belastingzaken*, Deventer: Kluwer 1993.

**Smits 2008**

L.B. Smits, 'Artikel 81 als lex specialis door de ontwikkelingen in het commune strafprocesrecht achterhaald?', *WFR* 2008/907.

**Speyart 2010**

H.M.H. Speyart, 'A Tale of Three Cities: grondrechtelijke aandachtspunten bij de toepassing van het mededingingsrecht', *NtEr* december 2010.

**Spronken 2012**

T.N.B.M. Spronken, 'De EU-verklaring van rechten voor verdachten in strafzaken', *Strafblad* 2012/3.

**Spronken 2016**

T.N.B.M. Spronken, 'De teloorgang van de bright-line rule', *NJB* 2016/1752.

**Van Steenberghe 2006**

A.K.J.M. van Steenberghe, 'Professionalisering van fiscale rechtshandhavers', *WFR* 2006/685.

**Stevens 2004**

W. Stevens, 'Artikel 6 EVRM en geschillen over enkelvoudige belasting', *TFB* 2004/7.

**Stevens 2005**

L. Stevens, *Het nemo tenetur-beginsel in strafzaken: van zwijgrecht naar containerbegrip*, Nijmegen: Wolf Legal Publishers 2005.

**Stevens/Verhoeven 2010**

L. Stevens en W. Verhoeven, 'Raadsman bij het politieverhoor vraagt om maatwerk', *NJB* 2010/2189.

**Van Strien 1996**

A.L.J. van Strien, 'Rechtspersonen en mensenrechten (De gelding van mensenrechten voor rechtspersonen in het strafproces)', *RM Themis* 1996/1.

**Swaab 2010**

D.F. Swaab, *Wij zijn ons brein: van baarmoeder tot Alzheimer*, Amsterdam: Uitgeverij Contact 2010.

## T

### **Themanummer NJB 2013**

'Recht en neurowetenschappen' (themanummer), *NJB* 2013/2611 e.v.

### **Thomas 2007**

E. Thomas, 'Vierde tranche Algemene wet bestuursrecht (Awb): wat is de meerwaarde voor het fiscaal recht?', *FED* 2007/12.

### **Van Toor 2011**

D. van Toor, 'Natuur in de mens; het 'schuldige' geheugen', *NJB* 2011/2147.

## V

### **Vakstudie Alg. Deel**

*Vakstudie Algemeen Deel*, Deventer: Kluwer (losbl.).

### **Vakstudie Inv.wet**

*Vakstudie Invorderingswet*, Deventer: Kluwer (losbl.).

### **Vakstudie Loonbelasting**

*Vakstudie Loonbelasting en Premieheffing*, Deventer: Kluwer (losbl.).

### **Vakstudie Ned. Int. Belastingrecht**

*Vakstudie Nederlands Internationaal Belastingrecht*, Deventer: Kluwer (losbl.).

### **Valkenburg 1991**

W.E.C.A. Valkenburg, 'Interferentie van strafrecht en fiscaal recht', *WFR* 1999/255.

### **Valkenburg 2001**

W.E.C.A. Valkenburg, *Fiscaal straf- en strafprocesrecht*, Deventer: FED 2001.

### **Valkenburg 2007**

W.E.C.A. Valkenburg, *Inleiding fiscaal strafrecht*, Deventer: Kluwer 2007.

### **Van der Vegt 2009**

J.M. van der Vegt, 'Is het gebrek aan rechtsbescherming bij een waarneming ter plaatse in strijd met artikel 6 EVRM?', *TFB* 2009/3.

### **Velthuis 2013**

M. Velthuis, 'Wilsafhankelijk versus wilsonafhankelijk materiaal', *Tijdschrift Onderneming & Strafrecht in Praktijk*, nr. 2, oktober 2013.

### **Vennix 2009**

W.J.M. Vennix, 'De belastingadviseur als (potentiële) medepleger', *WFR* 2009/40.

**Verbeek/Arichi 2011**

G. Verbeek en M. Arichi, 'De trias van de belastingpraktijk. Verslag van de 31e Fiscale conferentie 'Oordeelsvorming in de TRIAS'', *WFR* 2011/604.

**Viering 1994**

M.L.W.M. Viering, 'Het arrest Bendenoun: een stap terug?', *NJB* 1994, p. 1061 e.v.

**Vranken 1989**

J.J.B.M. Vranken, '*Als een arrest niet bevalt, laten we het gewoon weg*', in: A.G. Castermans, e.a. (red.), *Ex libris Hans Nieuwenhuis*, Deventer: Kluwer 2009.

**De Vries/Van der Linde 1963**

C. de Vries en G. van der Linde, *De Algemene wet inzake rijksbelastingen* (Fiscale Studieresie no. 5), Amsterdam: FED 1963.

**W**

**Van der Wal 2006**

P. van der Wal, *Vertegenwoordiging en bijstand in belastingzaken*, Deventer: Kluwer 2006.

**Wattel 1989**

P.J. Wattel, *Fiscaal straf- en strafprocesrecht*, Deventer: Kluwer 1989.

**Wattel 1992**

P.J. Wattel, 'De aangifteplicht bij inkomen uit strafbare feiten, de fiscale omkering van de bewijslast en de grondrechten op onschuldpresumptie en vrijwaring tegen zelfincriminatie', *FED* 1992/157.

**Wattel 2012**

P.J. Wattel, 'Onrechtmatig verkregen bewijs', *NJB* 2012/2023.

**Wiarda 1981**

G. Wiarda, 'Extensieve en restrictieve verdragstoepassing door het Europese Hof van de rechten van de mens', in: *Ad personam. Opstellen aangeboden aan prof.mr. Ch.J. Enschedé*, Zwolle: W.E.J. Tjeenk Willink 1981.

**Wijsman/Van Aalst 2003**

L.C.A. Wijsman en A.C. van Aalst, 'Het protocol inzake het Rekeningenproject (deel 1)', *WFR* 2003/832.

**Wijsman 2013**

L.C.A. Wijsman, 'Gedwongen afgifte van documenten en het verbod op gedwongen zelfincriminatie', *TvS&C* 2013 (afl. 5/6).

**De Wilde 2016**

M.F. de Wilde, 'Het OESO BEPS-project in vogelvlucht', *MBB* 2016, afl. 11, p. 409-423.

**Wisselink 1974**

M.A. Wisselink, 'Opmerkingen over de inlichtingenplicht jegens de fiscale administratie en fiscale strafvordering', *MBB* juli/augustus 1974.

**Wisselink 1988**

M.A. Wisselink, 'Informatieplicht ingevolge artikel 47 AWR in internationale verhoudingen: Heroverweging nodig? En informatieuitwisseling op grond van de WIB', *MBB* 1988, p. 72-81.

**Wöretshofer 1994**

J. Wöretshofer, 'De meldingsprocedure levensbeëindiging strafrechtelijk bezien', *TvG* 1994/7.

**Wöretshofer 1996**

J. Wöretshofer, 'De meldingsprocedure levensbeëindiging: ongeoorloofd?', in: J.M. Reijntjes (red.), *Nemo tenetur*, Arnhem: Gouda Quint 1996.

**Wortel 1992**

J. Wortel, *Vervolgen in belastingzaken*, Deventer: Kluwer 1992.

**Wortel 2014**

J. Wortel, 'Afrekenen! Een kwart eeuw fiscaal boeterecht', in: E.J. Hofstee, O.J.D.M.L. Jansen en A.M.G. Smit (red.), *Kringgedachten. Opstellen van de Kring Corstens*, Deventer: Kluwer 2014, p. 101-114.

**Z**

**De Zeeuw 1998**

J. de Zeeuw, *Informatievergaring door de fiscus, Privacybescherming bij derdenonderzoeken*. Rapport van de Registratiekamer, Den Haag 1998, nr. 8.



# JURISPRUDENTIEREGISTER

## EHRM en ECRM

EHRM 27 juni 1968, nr. 2122/64 ( <i>Wemhoff t. Duitsland</i> )	2.5.2.2.1
EHRM 17 januari 1970, nr. 2689/65 ( <i>Delcourt t. België</i> )	2.5.3.3.2; 3.5.1
ECRM 1 juni 1973, nr. 4451/70 ( <i>Golder t. Verenigd Koninkrijk</i> )	2.5.2.1
EHRM 21 februari 1975, nr. 4451/70 ( <i>Golder t. Verenigd Koninkrijk</i> ), NJ 1975, 462 m.nt. E.A. Alkema	2.5.2.1; 3.1
EHRM 8 juni 1976 ( <i>Engel e.a. t. Nederland</i> ), NJ 1978/223; AA 1977/55 m.nt. E.A. Alkema	3.3.2.2; 10.4.3.2.5
EHRM 18 januari 1978, nr. 5310/71 ( <i>Ierland t. Verenigd Koninkrijk</i> )	2.4.3; 2.5.2.2.1
EHRM 25 april 1978, nr. 5856/72 ( <i>Tyrer t. Verenigd Koninkrijk</i> )	2.5.2.2.4
EHRM 6 september 1978, nr. 5029/71 ( <i>Klass e.a. t. Duitsland</i> )	2.4.3
EHRM 28 november 1978, nrs. 6210/73; 6877/75; 7132/75 ( <i>Luedicke, Belkacem en Koç t. Duitsland</i> )	2.5.2.1
EHRM 9 oktober 1979, nr. 6289/73 ( <i>Airey t. Ierland</i> ), NJ 1980, 376 m.nt. E.A. Alkema	2.5.2.2.4; 2.5.3.3.4
EHRM 27 februari 1980, nr. [1980-02-27/NJ_58540] ( <i>Deweert t. België</i> ), NJ 1980, 561	3.3.2.3; 6.5.3
EHRM 15 juli 1982, nr. 8130/78 ( <i>Eckle t. Duitsland</i> )	3.3.2.3
EHRM 10 december 1982, nr. 7604/76; 7719/76; 7781/77; 7913/77 ( <i>Foti e.a. t. Italië</i> )	3.3.2.3
EHRM 25 maart 1983, nr. 8660/79 ( <i>Minelli t. Zwitserland</i> )	2.5.3.2; 3.3.4.3
EHRM 8 december 1983, nr. 8273/78 ( <i>Axen t. Duitsland</i> )	19.6.4
EHRM 21 februari 1984, nr. 8544/79 ( <i>Öztürk t. Duitsland</i> ), NJ 1988, 937 m.nt. E.A. Alkema (onder NJ 1988, 938)	1.7.3; 3.3.2.2
EHRM 22 februari 1984, nr. 8209/78 ( <i>Sutter t. Zwitserland</i> )	19.6.4
EHRM 10 juli 1984, nr. 8990/80 ( <i>Guincho t. Portugal</i> )	10.4.3.2.4
EHRM 20 oktober 1984, nr. [1984-10-26/NJ_63536], ( <i>De Cubber t. België</i> ), NJ 1988, 744 m.nt. E.A. Alkema	2.5.3.2; 10.4.3.2.4
EHRM 28 mei 1985, nr. 8225/78 ( <i>Ashingdane t. Verenigd Koninkrijk</i> )	3.5.2.1
EHRM 25 augustus 1987, nr. [1987-08-25/NJ_63677] ( <i>Lutz t. Duitsland</i> ), NJ 1988, 938 m.nt. E.A. Alkema	3.3.2.2

EHRM 12 juli 1988, nr. 10862/84 ( <i>Schenk t. Zwitserland</i> ), NJ 1988, 851	3.6
EHRM 7 oktober 1988, nr. 10519/83 ( <i>Salabiaku t. Frankrijk</i> ), NJ 1991, 351 m.nt. E.A. Alkema, <i>FED</i> 1990/420 m.nt. M.W.C. Feteris	3.5.2.1; 9.6.2; 11.4.1
EHRM 29 november 1988, nrs. 11209/84, 11234/84, 11266/84 en 11386/85 ( <i>Brogan e.a. t. Verenigd Koninkrijk</i> )	12.3
EHRM 6 december 1988, nr. 10590/83 ( <i>Barberà, Messegué en Jabardo t. Spanje</i> ), <i>NCJM-bulletin</i> 1989, 90	3.4.2; 3.6
EHRM 20 november 1989, nr. 11454/85 ( <i>Kostovski t. Nederland</i> ), NJ 1990, 245 m.nt. E.A. Alkema	3.5.2.2; 10.3.1
EHRM 23 oktober 1990, nr. 11296/84 ( <i>Moreira de Azevedo t. Portugal</i> )	2.3.3.1
EHRM 28 augustus 1991, nrs. 11170/84, 12876/87 en 13468/87 ( <i>Brandstetter t. Oostenrijk</i> )	3.4.2
EHRM 8 oktober 1991, nr. 13134/87 ( <i>Costello-Roberts t. Verenigd Koninkrijk</i> )	9.5.3
ECRM 1 juli 1992, nr. 13156/87 ( <i>Byrn t. Denemarken</i> )	3.3.4.3
ECRM 9 september 1992, nr. 16810/90 ( <i>Reyntjens t. België</i> )	17.7.4
EHRM 25 september 1992, nr. 13191/87 ( <i>Pham Hoang t. Frankrijk</i> ), NJ 1995, 593 m.nt. E.A. Alkema	11.4.1
EHRM 16 december 1992, nr. 13071/87 ( <i>Edwards t. Ver- enigd Koninkrijk</i> )	3.6
EHRM 25 februari 1993, nr. 82/1991/334/407 ( <i>Fun- ke t. Frankrijk</i> ), <i>BNB</i> 1993/350 m.nt. P.J. Wattel; <i>FED</i> 1993/628 m.aant. M.W.C. Feteris; NJ 1993, 485 m.nt. G. Knigge	17.1.2; 3.3.4.3; 4.1; 4.2.1; 4.3; 7.1; 7.3.2; 7.3.3.1; 7.3.4; 7.6.2; 9.3.1; 12.3; 17.6.2.8
EHRM 26 februari 1993, nr. 13023/87 ( <i>Salesi t. Italië</i> )	2.5.2.2.4
EHRM 19 april 1993, nr. 13942/88 ( <i>Kraska t. Zwitserland</i> )	3.6
EHRM 25 augustus 1993, nr. 13126/87 ( <i>Sekanina t. Oostenrijk</i> )	3.3.4.3
EHRM 24 november 1993, nr. 13972/88 ( <i>Imbrioscia t. Zwitserland</i> )	2.5.3.3.3; 3.3.4.1
EHRM 24 februari 1994, nr. 3/1993/398/476 ( <i>Bendenoun t. Frankrijk</i> ), <i>BNB</i> 1994/175 m.nt. P.J. Wattel	3.3.3.1; 12.5.2
ECRM 10 mei 1994, nr. 19 187/91 ( <i>Saunders t. Verenigd Koninkrijk</i> ) (ontv.besl.), <i>FED</i> 1995/2 m.aant. M.W.C. Feteris	4.2.2
EHRM 21 september 1994, nr. 17101/90 ( <i>Fayed t. Verenigd Koninkrijk</i> ), NJ 1995, 463	3.5.2.2; 8.1; 8.4.2.2
EHRM 10 februari 1995, nr. 15175/89 ( <i>Allenet de Ribemont t. Frankrijk</i> )	3.1; 3.3.4.3

EHRM 8 februari 1996, nr. 41/1994/488/570 ( <i>John Murray t. Verenigd Koninkrijk</i> ), NJ 1996, 725 m.nt. G. Knigge	4.2.2; 5.3.1; 6.3.2; 10.4.2.2.2; 11.3.2.1; 11.3.3.2
EHRM 20 februari 1996, nr. 19075/91 ( <i>Vermeulen t. België</i> )	3.4.2
EHRM 22 februari 1996, nr. 17358/90 ( <i>Bulut t. Oostenrijk</i> )	3.4.3
EHRM 26 maart 1996, nr. 54/1994/501/583 ( <i>Doorson t. Nederland</i> ), NJ 1996, 741 m.nt. G. Knigge	10.3.1
EHRM 15 november 1996, nr. 22414/93 ( <i>Chahal t. Verenigd Koninkrijk</i> )	9.5.2
EHRM 17 december 1996, nr. 19187/91 ( <i>Saunders t. Verenigd Koninkrijk</i> ), BNB 1997/254 m.nt. M.W.C. Feteris; NJ 1997/699 m.nt. G. Knigge	4.2.3; 5.3.3.2.1; 5.4.2; 6.4.3.1; 7.3 e.v.; 8.1 e.v.; 11.4.2; 12.3; 17.6.2; 17.7.4; 18.5.2
EHRM 18 december 1996, nr. 21987/93 ( <i>Aksoy t. Turkije</i> )	6.3.3
EHRM 18 februari 1997, nr. 18990/91 ( <i>Nideröst-Huber t. Zwitserland</i> ), NJ 1997, 590	3.5.2.2
EHRM 24 februari 1997, nr. 19983/92 ( <i>De Haes en Gijssels t. België</i> )	10.4.3.1
ECRM 26 februari 1997, nr. 27 943/95 ( <i>M. Abas t. Nederland</i> ), FED 1998/80. m.aant. M.W.C. Feteris	5.1; 13.1
EHRM 18 maart 1997, nr. 21497/93 ( <i>Mantovanelli t. Frankrijk</i> )	3.3.4.1; 3.6
EHRM 23 april 1997, nr. 21363/93, 21364/93, 21427/93 en 22056/93 ( <i>Van Mechelen e.a. t. Nederland</i> )	3.5.2.2; 10.3.1
EHRM 20 oktober 1997, nr. 20225/92 ( <i>Serves t. Frankrijk</i> ), NJ 1998, 758 m.nt. G. Knigge	4.2.4; 6.3.3; 6.4.3.1
EHRM 25 maart 1998, nr. 23103/93 ( <i>Belziuk t. Polen</i> )	2.5.3.3.2; 3.5.1
EHRM 9 juni 1998, nr. 25829/94 ( <i>Texeira de Castro t. Portugal</i> ), NJ 2001, 471 m.nt. G. Knigge	3.6; 10.4.2.1.4
EHRM 30 maart 1999, nr. 38 434/97 ( <i>Passet t. Frankrijk</i> ), BNB 2002/25 m.nt. M.W.C. Feteris	11.4.1; 14.3.2.1.3
EHRM 4 mei 1999, nr. 40084/98 ( <i>Choudhary t. Verenigd Koninkrijk</i> ) (ontv.besl.)	7.6.2.1
EHRM 28 juli 1999, nr. 25803/94 ( <i>Selmouni t. Frankrijk</i> )	9.5.2
EHRM 14 september 1999, nr. 39031/97 ( <i>D.C. H.S. en A.D. t. Verenigd Koninkrijk</i> ) (ontv.besl.)	11.3.2.2
EHRM 16 februari 2000, nr. 29777/96 ( <i>Fitt t. Verenigd Koninkrijk</i> ) BNB 2000/260 m.nt. M.W.C. Feteris	3.4.2; 3.5.1; 3.5.2.2
EHRM 4 april 2000, nr. 26629/95 ( <i>Witold Litwa t. Polen</i> )	2.5.2.1
EHRM 2 mei 2000, nr. 35718/97 ( <i>Condron t. Verenigd Koninkrijk</i> ), DD 2000, p. 750 e.v.	4.2.2
EHRM 12 mei 2000, nr. 35394/97 ( <i>Khan t. Verenigd Koninkrijk</i> ), NJ 2002, 180 m.nt. T.M. Schalken	3.5.1; 3.6; 5.3.2.1; 9.5.3; 10.4.3.2.2

EHRM 16 mei 2000, nr. 40 042/98 ( <i>Georgiou t. Verenigd Koninkrijk</i> ) (ontv.besl.)	3.3.2.2; 3.3.3.2.2
EHRM 6 juni 2000, nr. 36408/97 ( <i>Averill t. Verenigd Koninkrijk</i> )	6.3.2
EHRM 19 september 2000, nrs. 29522/95, 30056/96 en 30574/96 ( <i>I.J.L. e.a. t. Verenigd Koninkrijk</i> )	6.5.2; 8.4.2.2
EHRM 10 oktober 2000, nr. 42095/98 ( <i>Daktaras t. Litouwen</i> )	3.1
EHRM 7 november 2000, nr. 36858/97 ( <i>Maury t. Frankrijk</i> ) (ontv.besl.)	3.3.3.2.3
EHRM 21 december 2000, nr. 34720/97 ( <i>Heaney en McGuinness t. Ierland</i> )	3.3.4.3; 4.2.5; 6.4.3.1; 10.3.3; 10.4.3.2; 12.3
EHRM 21 december 2000, nr. 36887/97 ( <i>Quinn t. Ierland</i> )	4.3.6; 10.3.3; 10.4.3.2; 17.4.3.2.3
EHRM 13 februari 2001, nr. 29731/96 ( <i>Krombach t. Frankrijk</i> )	10.4.2.1.1
EHRM 20 maart 2001, nr. 33501/96 ( <i>Telfner t. Oostenrijk</i> )	3.6
EHRM 27 maart 2001, nr. 41 715/98 ( <i>Kadri t. Frankrijk</i> ), FED 2002/215 m.aant. M.W.C. Feteris	3.3.3.2.2
EHRM 3 mei 2001, nr. 31827/96 ( <i>J.B. t. Zwitserland</i> ), BNB 2002/26 m.nt. M.W.C. Feteris; NJ 2003, 354 m.nt. T.M. Schalken; AB 2002/343, m.nt. O.J.D.M.L. Jansen en M.J.J.P. Luchtman	2.5.3.2; 4.2.7; 5.3.3.2.2; 6.5.5; 7.1; 7.3 e.v.; 9.7.2.1; 16.4.2; 16.4.3.2; 17.4.3.1; 17.6.3; 18.5.2.4.1; 19.6.3
EHRM 12 juli 2001, nr. 44759/98 ( <i>Ferrazzini t. Italië</i> ), BNB 2005/222 m.nt. Ch.J. Langereis; NJ 2004, 435 m.nt. E.A. Alkema	3.3.3.2.1
EHRM 25 september 2001, nr. 44787/98 ( <i>P.G. en J.H. t. Verenigd Koninkrijk</i> )	5.3.3.1; 11.3.2.3; 11.4.2
EHRM 29 april 2002, nr. 2346/02 ( <i>Pretty t. Verenigd Koninkrijk</i> ), NJ 2004, 543 m.nt. E.A. Alkema	3.5.2.2
EHRM 28 mei 2002, nr. 46295/99 ( <i>Stafford t. Verenigd Koninkrijk</i> )	5.1
EHRM 2 juli 2002, nr. 34209/96 ( <i>S.N. t. Zweden</i> )	3.5.1
EHRM 23 juli 2002, nr. 34619/97 ( <i>Janosevic t. Zweden</i> )	12.5.2
EHRM 23 juli 2002, nr. 36 985/97 ( <i>Västberga Taxi Aktiebolag en Vulic t. Zweden</i> ), BNB 2003/2 m.nt. M.W.C. Feteris	8.5; 10.4.3.1; 12.5.1; 17.8.3; 19.6.1
EHRM 10 september 2002, nr. 76574/01 ( <i>Allen t. Verenigd Koninkrijk</i> ) (ontv.besl.), FED 2003/589 m.aant. E. Thomas; NJCM-Bulletin 2003, p. 160	4.2.8; 6.3.1; 6.4.4.3; 10.4.3.1; 12.5.1
EHRM 5 november 2002, nr. 48539/99 ( <i>Allan t. Verenigd Koninkrijk</i> ), NJ 2004, 262 m.nt. T.M. Schalken (onder NJ 2004, 263)	4.2.9; 5.5.1; 5.5.2; 5.5.3.2; 6.3.3; 9.6.2; 19.5.3.4
EHRM 14 januari 2003, nr. 26891/95 ( <i>Lagerblom t. Zweden</i> )	3.4.2

EHRM 8 april 2003, nr. 13881/02 ( <i>King t. Verenigd Koninkrijk</i> ),	8.5
EHRM 3 juni 2003, nr. 545590/00 ( <i>Morel t. Frankrijk</i> ) (ontv.besl.)	3.3.2.2
EHRM 25 september 2003, nr. 52792/99 ( <i>Vasileva t. Dene-marken</i> )	3.3.3.1
EHRM 8 april 2004, nr. 38544/97 ( <i>Weh t. Oostenrijk</i> )	4.2.10; 6.4.4.2; 6.4.4.3; 6.5.2; 7.3.4.3; 10.4.3.2.3; 15.4.2.3.2; 17.7.4 8.4.1; 8.4.2.1
EHRM 27 april 2004, nr. 21413/02 ( <i>Kansal t. Verenigd Koninkrijk</i> ), <i>NJB</i> 2004, nr. 30, p. 1261	2.5.3.2
EHRM 22 juni 2004, nr. 31443/96 ( <i>Broniowski t. Polen</i> )	11.4.1
EHRM 19 oktober 2004, nr. 66273/01 ( <i>Falk t. Nederland</i> ), <i>NJ</i> 2005, 429	10.4.2.1.2
EHRM 12 mei 2005, nr. 46221/99 ( <i>Öcalan t. Turkije</i> ) 3.3.4.1;	3.3.3.2.2
EHRM 21 juni 2005, nr. 50664/99 ( <i>Sträg Datatjänster AB t. Zweden</i> )	4.2.11; 6.5.5.2; 8.4.2.1; 11.3.3.1; 16.4.3.2; 17.5.2 11.3.3.2
EHRM 4 oktober 2005, nr. 6563/03 ( <i>Shannon t. Verenigd Koninkrijk</i> )	12.5.2
EHRM 13 december 2005, nr. 13102/03 ( <i>Narinen t. Finland</i> )	10.3.2
EHRM 13 december 2005, nr. 73661/01 ( <i>Christoffer Nilsson t. Zweden</i> ), <i>AB</i> 2006/285 m.nt. T. Barkhuysen en M.L. van Emmerik	4.2.12; 4.3; 6.3.3; 7.1; 7.3 e.v.; 9.3.2; 9.5.1; 11.3.2.3; 11.4.2; 12.1 e.v. 3.3.3.1; 3.3.3.2.4; 12.5.2; 15.3.2; 19.6.1
EHRM 29 maart 2006, nr. 36813/97 ( <i>Scordino t. Italië</i> )	11.4.1
EHRM 11 juli 2006, nr. 54810/00 ( <i>Jalloh t. Duitsland</i> ), <i>NJ</i> 2007, 226 m.nt. T.M. Schalken; <i>NJCM-Bulletin</i> jrg. 32 (2007) m.nt. P.H. van Kempen	4.2.2; 5.5.3.1; 10.4.3.1 3.3.2.1
EHRM 23 november 2006, nr. 73 053/01 ( <i>Jussila t. Finland</i> ), <i>BNB</i> 2007/150 m.nt. M.W.C. Feteris; <i>AB</i> 2007/51 m.nt. T. Barkhuysen en M.L. van Emmerik; <i>NJCM-Bulletin</i> jrg. 32 (2007), nr. 2, p. 167 e.v. m.nt. F.M.J. den Houdijker	6.3.2
EHRM 11 januari 2007, nr. 35 533/04 ( <i>Mamidakis t. Griekenland</i> ), <i>FED</i> 2007/63 m.aant. E. Thomas	4.2.13; 6.3.3; 6.4.3.1; 6.4.4.3; 7.3.4; 9.4.3.1; 12.1 e.v.; 17.7.4; 18.5.2.2
EHRM 1 maart 2007, nr. 5935/02 ( <i>Heglas t. Tsjechië</i> )	6.3.2; 9.4.2.1; 10.4.1
EHRM 15 mei 2007, nr. 52391/99 ( <i>Ramsahai e.a. t. Nederland</i> ), <i>NJ</i> 2007, 618 m.nt. T.M. Schalken	
EHRM 9 juni 2007, nrs. 64071/00 en 64054/00 ( <i>Macko en Kozubal t. Slovenië</i> ), <i>RvdW</i> 2007, 908	
EHRM 29 juni 2007, nrs. 15809/02 en 25624/02 ( <i>O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk</i> ), <i>NJ</i> 2008, 25 m.nt. E.A. Alkema; <i>FED</i> 2008/81 m.aant. E. Thomas	
EHRM 10 januari 2008, nrs. 58452/00 en 61920/00 ( <i>Lückhof en Spanner t. Oostenrijk</i> )	

EHRM 22 april 2008, nr. 1356/04 ( <i>Portmann t. Zwitserland</i> ), NJ 2009, 507 m.nt. T.M. Schalken	5.5.3.2
EHRM 30 juni 2008, nr. 22978/05 ( <i>Gäfgen t. Duitsland</i> ), NJ 2009, 20 m.nt. Y. Buruma	7.3.3.2
EHRM 8 juli 2008, nr. 8917/05 ( <i>Kart t. Turkije</i> )	3.5.2.2
EHRM 13 november 2008, nr. 10597/03 ( <i>Ommer t. Duitsland</i> ), NJB 2009, 128	3.3.4.3
EHRM 27 november 2008, nr. 36391/02 ( <i>Salduz t. Turkije</i> ), NJ 2009, 214; FED 2009/96 m.aant. E. Thomas; AB 2010, 82 m.nt. T. Barkhuysen en M.L. van Emmerik	3.3.4.1; 6.3.1; 10.4.2
EHRM 11 december 2008, nr. 4268/04 ( <i>Panovits t. Cyprus</i> ), NJ 2009, 215 m.nt. J.M. Reijntjes	2.5.3.1; 9.6.2; 10.4.2.1
EHRM 18 december 2008, nr. 30663/04 ( <i>Lutsenko t. Oekraïne</i> )	11.4.2
EHRM 29 januari 2009, nr. 14902/04 ( <i>OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos t. Rusland</i> ) (ontv.besl.)	2.5.3.2; 3.3.2.2
EHRM 19 februari 2009, nr. 16404/03 ( <i>Shabelnik t. Oekraïne</i> )	3.3.2.3; 6.4.3.1; 11.3.2.2
EHRM 10 maart 2009, nr. 4378/02 ( <i>Bykov t. Rusland</i> )	5.5.3; 10.4.1
EHRM 21 april 2009, nr. 19235/03 ( <i>Marttinen t. Finland</i> ), NJ 2009, 557 m.nt. T.M. Schalken; FED 2009/69 m.aant. E. Thomas	8.1; 9.3.1; 9.4.3.1; 10.4.3.2.2; 10.4.3.2.5; 12.5.1; 17.4.3.1
EHRM 9 juni 2009, nr. 33401/02 ( <i>Opuz t. Turkije</i> ), NJ 2010/345 m.nt. E.A. Alkema	2.5.3.2
EHRM 24 september 2009, nr. 7025/04 ( <i>Pishchalnikov t. Rusland</i> ), NJ 2010, 191 m.nt. J.M. Reijntjes	5.4.2; 6.3.1; 7.3.4.5
EHRM 13 oktober 2009, nr. 7377/03 ( <i>Dayanan t. Turkije</i> ), NJ 2010, 92 m.nt. T.M. Schalken	6.3.1; 10.4.2.1.1
EHRM 15 oktober 2009, nr. 50700/07 ( <i>Kuralić t. Kroatië</i> )	10.4.2.1.4; 10.4.3.2.2
EHRM 19 november 2009, nr. 17551/02 ( <i>Oleg Kolesnik t. Oekraïne</i> )	11.3.2.1
EHRM 7 januari 2010, nr. 25965/04 ( <i>Rantsev t. Cyprus en Rusland</i> ), NJB 2010, 549	2.5.3.2
EHRM 18 februari 2010, nr. 39660/02 ( <i>Aleksandr Zaichenko t. Rusland</i> )	3.3.2.3; 8.4.1; 8.4.2.1; 10.4.2.1.2; 10.4.2.2.1
EHRM 29 maart 2010, nr. 3394/03 ( <i>Medvedyev e.a. t. Frankrijk</i> ), NJ 2010/643 m.nt. N. Keijzer	2.3.3.1
EHRM 1 april 2010, nr. 42371/02 ( <i>Pavlenko t. Rusland</i> )	3.3.4.1
EHRM 20 mei 2010, nr. 30685/05 ( <i>Baran en Hun t. Turkije</i> )	3.6; 11.4.2
EHRM 1 juni 2010, nr. 22978/05 ( <i>Gäfgen t. Duitsland</i> ), NJ 2010, 628 m.nt. Y. Buruma	7.5; 9.5.2; 11.3.2.3
EHRM 8 juli 2010, nr. 14797/02 ( <i>Aleksandr Matveyev t. Rusland</i> )	3.6

EHRM 14 oktober 2010, nr. 1466/07 ( <i>Brusco t. Frankrijk</i> ), <i>NJ</i> 2011, 386 m.nt. T.M. Schalken	6.3.3; 10.4.2.2.2
EHRM 28 oktober 2010, nr. 22313/04 ( <i>Leonid Lazarenko t. Oekraïne</i> )	5.4.2; 11.3.2.2
EHRM 11 december 2008, nr. 4268/04 ( <i>Panovits t. Cyprus</i> ), <i>NJ</i> 2009, 215 m.nt. Reijntjes	2.5.3.1; 2.5.3.3.3; 9.6.2; 10.4.2.1.4
EHRM 28 juni 2011, nr. 4429/09 ( <i>Šebalj t. Kroatië</i> )	10.4.2.1.3
EHRM 5 april 2012, nr. 11663/04 ( <i>Chambaz t. Zwitserland</i> ), <i>AB</i> 2012/323 m.nt. T. Barkhuysen en M.L. van Emmerik; <i>EHRC</i> 2012/135 m.nt. R.E.C.M. Niessen	4.2.14; 6.5.4; 7.3.4; 7.4.2; 7.4.3.3; 7.4.6.2; 7.6.2.1; 10.4.3.2.2; 16.4.2; 17.4.3.1; 17.6.3
EHRM 26 juni 2012, nr. 26828/06 ( <i>Kurić e.a. t. Slovenië</i> )	2.5.3.2
EHRM 16 oktober 2012, nr. 11435/07 ( <i>Eylem Bas t. Turkije</i> )	6.3.3
EHRM 14 maart 2013, nr. 24117/08 ( <i>Bernh Larsen Holding AS e.a. t. Noorwegen</i> )	19.4.4
EHRM 24 oktober 2013, nrs. 62880/11, 62892/11 en 62899/11 ( <i>Navone, Lafleur en Re t. Monaco</i> )	10.4.2.1.3; 18.4.2
EHRM 23 oktober 2014, nr. 54648/09 ( <i>Furcht t. Duitsland</i> )	11.4.2
EHRM 16 juni 2015, nr. 41269/08 ( <i>Schmid-Laffer t. Zwitserland</i> )	10.4.2.2.1
EHRM 9 juli 2015, nr. 784/14 ( <i>Van Weerelt t. Nederland</i> ) (ontv.besl.), <i>V-N</i> 2015/38.5	4.2.15; 10.4.3.2; 17.4.3.2.3; 17.6.2.6.2; 18.3.1.5.3
EHRM 13 september 2016, nrs. 50541/08, 50571/08, 50573/08 en 40351/09 ( <i>Ibrahim e.a. t. Verenigd Koninkrijk</i> ), <i>NJB</i> 2017/267	3.3.4.1; 10.4.2.1.3; 10.4.2.2.1; 11.1; 11.3.2.1

### Opinies van rechters in het EHRM en ECRM

Dissenting opinion Martens bij EHRM 27 september 1990, nr. 10843/84 ( <i>Cossey t. Verenigd Koninkrijk</i> )	2.5.3.3.2
Dissenting opinion Martens bij EHRM 16 december 1992, nr. 12964/87 ( <i>de Geouffre de la Pradelle t. Frankrijk</i> )	3.5.2.3
Concurring opinion Matscher bij EHRM 25 februari 1993, nr. 82/1991/334/407 ( <i>Funke t. Frankrijk</i> )	8.1
Concurring opinion Schermers bij ECRM 10 mei 1994, nr. 19187/9 ( <i>Saunders t. Verenigd Koninkrijk</i> )	8.1
Dissenting opinion Martens bij EHRM 17 december 1996, nr. 19187/91 ( <i>Saunders t. Verenigd Koninkrijk</i> )	5.1; 5.3.1; 5.4.2; 5.4.4; 5.5.2; 5.6; 7.3.1
Concurring opinion Walsh bij EHRM 17 december 1996, nr. 19187/91 ( <i>Saunders t. Verenigd Koninkrijk</i> )	8.4.3
Concurring opinion rechter Zupančič bij EHRM 17 december 1996, nr. 19187/91 ( <i>Saunders t. Verenigd Koninkrijk</i> )	7.3.3.3; 18.9; 19.8
Dissenting opinion De Meyer bij EHRM 25 februari 1997, nr. 22009/93 ( <i>Z. t. Finland</i> )	2.5.3.3.2

Dissenting opinion Lorenzen e.a. bij EHRM 8 april 2004, nr. 38544/97 ( <i>Weh t. Oostenrijk</i> )	15.4.2.3.2
Partly dissenting opinion Costa e.a. bij EHRM 23 november 2006, nr. 73 053/01 ( <i>Jussila t. Finland</i> )	3.3.3.1
Dissenting opinion Myjer bij EHRM 29 juni 2007, nrs. 15809/02 en 25624/02 ( <i>O'Halloran en Francis t. Verenigd Koninkrijk</i> )	12.1
Concurring opinion Cabral Barreto bij EHRM 10 maart 2009, nr. 4378/02 ( <i>Bykov t. Rusland</i> )	9.5.3
Joint partly dissenting opinion Rozakis e.a. bij EHRM 1 juni 2010, nr. 22978/05 ( <i>Gäffen t. Duitsland</i> )	9.5.2

## HvJ

HvJ 18 oktober 1989, nr. 374/87 ( <i>Orkem/Commissie</i> ), NJ 1991, 687	1.4
HvJ 18 oktober 1989, nr. 27/88 ( <i>Solvay &amp; Cie/Commissie</i> ), Jur. 1989, p. 3355	1.4
HvJ 8 juli 1999, nr. C 199/92 ( <i>Hüls/Commissie</i> ), Jur. 1999, p. I-4287	1.4
HvJ EG 11 juni 2009 ( <i>X en Passenheim-van Schoot</i> ), C 155/08 en C-157/08, BNB 2009/222 m.nt. P.G.H. Albert	19.7.1
HvJ 18 juli 2013, nr. C-501/11 P ( <i>Schindler Holding e.a./Commissie</i> )	14.1

## HRC

Campbell v. Jam., Comm. 248/1987, U.N. Doc. A/47/40, at 232 (HRC 1992)	1.4
Khoroshenko v. Russian Federation, Comm. 1304/2004, U.N. Doc. CCPR/C/101/D/1304/2004, Views (HRC, Mar. 29, 2011)	1.4
Bakurov v. Russian Federation, Comm. 1861/2009, U.N. Doc. CCPR/C/107/D/1861/2009, Views (HRC, Mar. 25, 2013)	1.4

## Amerikaanse rechter

384 U.S. 436 <i>Miranda v. Arizona</i> (No. 759)	7.3.4.5
<i>Fisher v. United States</i> , 425 U.S. 411 (1976)	7.3.4.4.1
SEC t. Cymaticolor Corp., 106 F.R.D. 545, 549-50 (S.D.N.Y. 1985)	6.1
U.S. Supreme Court 22 June 1988 (487 U.S. 201 (108 S.Ct. 2341, 101 L.Ed.2d 184) <i>John Doe, Petitioner v. United States</i> , No. 86-1753)	7.3.4.4.1
<i>United States v. Hubbell</i> , 530 U.S. 27, 43 (2000)	7.3.4.4.1
In re <i>Boucher</i> , 2007 WL 4246473 (D. Vt. Nov. 29, 2007)	7.3.4.4.2
In re <i>Boucher</i> , 2009, WL 424718 (D. Vt. 2009)	7.3.4.4.2



United States v. John Doe, In re Grand Jury Subpoena Duces Tecum (11 Cir Feb. 23, 2012)	7.3.4.4.2
United States v. Sideman & Bancroft, LLP, __ F.3d __ (9th Cir. Jan. 8, 2013) (No. 11-15930)	7.3.4.4.1; 7.3.4.4.2

### **Nederlandse rechter**

HR 11 maart 1895, W. 6637	13.5
HR 28 november 1923, B. nr. 3324	13.6.3.3
HR 27 juni 1927, <i>NJ</i> 1927, p. 926	18.3.1.3.1
HR 16 januari 1928, <i>NJ</i> 1928, p. 233	1.7.1.1
HR 25 juni 1928, B. nr. 4296	13.6.3.2
HR 9 april 1930, B. nr. 4716	13.6.3.2
HR 22 juni 1931, <i>NJ</i> 1931, p. 1602	1.7.1.1
HR 23 november 1932, B. 5327	13.6.3.2
HR 19 april 1939, B. 6898	13.6.3.2
HR 27 maart 1940, B. 7138	13.6.7.2
HR 4 januari 1950, B. 8718	14.3.2.2.1
HR 24 oktober 1951, B. 9090	14.3.2.2.1
HR 29 december 1954 (belastingkamer), nr. 12051, <i>BNB</i> 1955/51	14.3.2.1.3
HR 20 november 1963 (belastingkamer), nr. 15 100, <i>BNB</i> 1964/57 m.nt. J. van Soest	19.6.4
HR 23 januari 1965 (strafkamer), nr. [1965-01-23/ <i>NJ</i> _50400], <i>NJ</i> 1965, 388; <i>V-N</i> 1966, p. 91	13.6.7.2
HR 27 januari 1971 (belastingkamer), nr. 16 456, <i>BNB</i> 1971/55	14.3.2.1.3
HR 20 oktober 1971 (belastingkamer), nr. 16 580, <i>BNB</i> 1971/233	13.6.3.2
HR 10 december 1974 (strafkamer), nr. 67574, <i>BNB</i> 1975/52 m.nt. IJ.D.C. van Duijn	19.4.4
HR 15 februari 1977 (strafkamer), nr. 68586, <i>NJ</i> 1977, 557 m.nt. G.E. Mulder	1.7.1.1; 18.3.1.2; 18.3.1.3.1; 18.5.2.4.1
HR 2 oktober 1979 (strafkamer), nr. 70770, <i>NJ</i> 1980, 243 m.nt. G.E. Mulder	17.7.4; 18.3.1.3.1
HR 8 januari 1980 (strafkamer), nr. 70995A, <i>NJ</i> 1980, 202 m.nt. Th.W. van Veen	18.3.3.1
HR 16 november 1982 (strafkamer), nr.73852, <i>NJ</i> 1983, 283 m.nt. A.C. 't Hart	18.3.3.2
ABRvS 31 juli 1984, nr. R01.83.0379, <i>V-N</i> 1984/2013	13.6.1
HR 9 oktober 1984 (strafkamer), nr. 77 3328E, <i>NJ</i> 1985, 176	1.7.1.1; 18.3.1.5.1
HR 26 maart 1985 (strafkamer), nr. 77869, <i>NJ</i> 1985, 756	17.3.2
HR 28 mei 1985 (strafkamer), nr. 78370, <i>NJ</i> 1985, 822 m.nt. Th.W. van Veen	14.5.3.3

HR 19 juni 1985 (belastingkamer), nr. 22 076, <i>BNB</i> 1986/29 m.nt. J.P. Scheltens; <i>NJ</i> 1986, 104	1.7.3; 15.3.2; 19.6.2
HR 1 oktober 1985 (strafkamer), nr. 78494, <i>NJ</i> 1986, 405 m.nt. Th.W. van Veen	6.4.2; 17.3.2; 18.3.1.3
HR 1 oktober 1985 (strafkamer), nr. 78722, <i>NJ</i> 1986, 406 m.nt. Th.W. van Veen	17.3.2
HR 8 januari 1986 (belastingkamer), nr. 23 034, <i>BNB</i> 1986/128 m.nt. J. Hoogendoorn	13.6.3.2
HR 28 januari 1986 (strafkamer), nr. 78 678, <i>FED</i> 1988/34, p. 113 e.v.	14.5.2.2
Rb. Amsterdam 17 oktober 1986 (strafrecht), nr. 1986-10- 17/ <i>NJ</i> _63199, <i>NJ</i> 1988, 335	18.5.2.2
HR 23 december 1986 (strafkamer), nr. 79908, <i>NJ</i> 1987, 890	17.3.2
Hof Arnhem 3 februari 1987 (strafkamer), nr. 1987-02- 03/ <i>NJ</i> _63150, <i>NJ</i> 1988, 269	18.3.1.4.1
Hof Arnhem 5 februari 1986 (belastingkamer), nr. 2525/1982, <i>BNB</i> 1987/210	13.6.7.2
ABRvS 29 april 1986 nr. R01.85.1337, <i>V-N</i> 1986/1801	13.6.1
HR 17 februari 1987 (strafkamer), nr. 80 261, <i>NJ</i> 1987, 951	15.4.2.1
HR 17 maart 1987 (strafkamer), nr. 80452, <i>NJ</i> 1988, 155 m.nt. Th.W. van Veen	14.5.3.3
HR 10 februari 1988 (belastingkamer), nr. 23 925, <i>BNB</i> 1988/160 m.nt. H.J. Hofstra	13.6.1; 13.6.8
HR 26 april 1988 (strafkamer), nr. 82 604, <i>BNB</i> 1989/229; <i>NJ</i> 1989, 390 m.nt. Th.W. van Veen; <i>FED</i> 1988/716 m.aant. P.J. Wattel	14.5.2.2; 14.6.4.2; 14.6.5.2; 16.4.2; 18.3.1.3.2
HR 15 juli 1988 (belastingkamer), nr. 24 483, <i>BNB</i> 1988/270 m.nt. J.E.A.M. van Dijck	17.9.2
HR 13 september 1988 (strafkamer), nr. 2164, <i>NJ</i> 1989, 454	17.3.2; 18.3.3.2
Hof Amsterdam 28 april 1989 (belastingkamer), nr. 99/87, <i>BNB</i> 1991/69; <i>FED</i> 1990/165 m.aant. S. Pront- van Bommel	16.4.2; 17.5.2
HR 7 september 1988 (belastingkamer), nr. 24 850, <i>BNB</i> 1988/295	13.6.3.2
HR 7 september 1988 (belastingkamer), nr. 25 150, <i>BNB</i> 1988/298	15.4.4.2; 18.3.1.5.1
Hof Amsterdam 8 augustus 1989 (belastingkamer), nr. 0221/1988, <i>FED</i> 1990/122, p. 349-353	13.6.3.3
HR 10 november 1989 (civiele kamer), nr. 7581, <i>NJ</i> 1990, 628 m.nt. E.A. Alkema	2.3.3.1
HR 17 januari 1990 (belastingkamer), nr. 26 282, <i>BNB</i> 1990/193 m.nt. J.P. Scheltens	15.5.1

HR 2 juli 1990 (strafkamer), nr. 2598 Besch., <i>NJ</i> 1990, 751 m.nt. T.M. Schalken	1.4; 19.5.3.1; 19.6.2
Hof 'sGravenhage 6 september 1990 (civiele kamer), nr. [1990-09-06/NJ_65737], <i>NJ</i> 1992, 288	13.6.7.2
HR 14 november 1990 (belastingkamer), nr. 26 727, <i>BNB</i> 1992/127	17.8.3
HR 19 december 1990 (belastingkamer), nr. 26 576, <i>BNB</i> 1991/176	17.5.2
HR 11 december 1991 (belastingkamer), nr. 27 345, <i>BNB</i> 1992/243 m.nt. J. p. Scheltens	16.4.2; 17.8.1; 17.8.2.1
HR 20 mei 1992 (belastingkamer), nr. 27 960, <i>FED</i> 1992/577 m.aant. R.J. Koopman	15.3.3.2
HR 1 juli 1992 (belastingkamer), nr. 26 331, <i>BNB</i> 1992/306 m.nt. p. den Boer; <i>NJ</i> 1994, 621	17.5.2; 17.6.2.6.2
HR 9 september 1992 (belastingkamer), nr. 27 400, <i>BNB</i> 1992/367 m.nt. p. den Boer	17.5.2
HR 23 september 1992 (belastingkamer), nr. 28 388, <i>BNB</i> 1992/387 m.nt. p. den Boer	14.6.5.3; 17.5.2
HR 23 september 1992, nr. 27293, <i>BNB</i> 1993/193 m.nt. p. den Boer	19.6.2
HR 1 juni 1993 (strafkamer), nr. 93 971 E, <i>NJ</i> 1994, 52	15.4.2.1
HR 23 juni 1993 (belastingkamer), nr. 28 247, <i>BNB</i> 1993/271 m.nt. P.J. Wattel; <i>FED</i> 1993/636 m.aant. M.W.C. Feteris	15.4.2.2
HR 26 oktober 1993 (strafkamer), nr. 94 630, <i>NJ</i> 1994, 51 m.nt. Th.W. van Veen	15.5.1
HR 26 oktober 1993 (strafkamer), nr. 94 871, <i>NJ</i> 1994, 629 m.nt. G.J.M. Corstens	15.4.2.1; 15.4.2.3.2; 15.4.4.2; 16.4.2; 18.3.1.4.1
HR 23 november 1994 (belastingkamer), nr. 29 392, <i>BNB</i> 1995/25 m.nt. P.J. Wattel; <i>NJ</i> 1995, 239 m.nt. A.C.'t Hart	15.4.2.2; 16.4.2
HR 9 maart 1994 (belastingkamer), nr. 28 534, <i>BNB</i> 1994/138 m.nt. P.J. Wattel	16.4.2
HR 22 november 1994 (strafkamer), nr. 97 777, <i>NJ</i> 1995, 240 m.nt. T.M. Schalken	14.6.5.2; 16.4.3.3; 17.4.3.2.1; 18.3.1.5.2; 18.3.1.5.3
HR 13 december 1995 (belastingkamer), nr. 30 058, <i>BNB</i> 1996/144 m.nt. Ch.J. Langereis	15.4.2.2; 17.5.2
HR 29 oktober 1996 (strafkamer), nr. 102966, <i>NJ</i> 1997, 232 m.nt. T.M. Schalken	3.3.2.3; 7.3.2.1; 9.7.2.2; 15.4.2.1; 15.4.2.3.2; 16.4.2; 18.3.1.1; 18.5.2.2; 18.5.2.3
HR 13 mei 1997 (strafkamer), nr. 104021, <i>NJ</i> 1998, 481 m.nt. T.M. Schalken	14.6.5.2

HR 30 september 1997 (strafkamer), nr. 104.246, <i>NJ</i> 1998, 104	18.5.2.4.1
HR 21 oktober 1997 (strafkamer), nr. 10 5652E, <i>NJ</i> 1998, 173	18.3.1.3.1; 18.5.2.3
HR 28 januari 1998 (belastingkamer), nr. 32 732, <i>BNB</i> 1998/147 m.nt. P.J. Wattel	19.4.4
HR 20 februari 1998, nr. 9041 (civiele kamer), <i>NJ</i> 1999, 561 m.nt. H.J. Snijders	16.4.2
HR 6 mei 1998 (belastingkamer), nr. 33 168, <i>BNB</i> 1998/275 m.nt. M.W.C. Feteris	15.4.2.2
HR 8 juli 1998 (belastingkamer), nr. 32 417, <i>BNB</i> 1998/326 m.nt. P.J. Wattel	14.3.2.1.4; 15.3.3.1; 16.4.2; 16.4.3.3; 17.8.2.1
Hof 's-Gravenhage 7 oktober 1998 (belastingkamer), nr. 97/0107, <i>V-N</i> 1999/8.5	13.6.3.2
Rb. Utrecht 7 september 1999 (civiel recht), <i>FED</i> 1999/670	13.6.3.3
HR 26 mei 1999 (belastingkamer), nr. 34 230, <i>BNB</i> 1999/272 m.nt. p. Kavelaars	14.3.2.1.3
HR 30 november 1999 (strafkamer), nr. 109898, <i>NJ</i> 2000, 216 m.nt. T.M. Schalken	15.4.2.3.2
Hof 's-Gravenhage 28 maart 2000 (belastingkamer), nr. 98/2474, <i>V-N</i> 2000/40.13	13.6.3.1
HR 14 juni 2000 (belastingkamer), nr. 33 862, <i>BNB</i> 2000/267, <i>V-N</i> 2000/29.11	14.3.2.1.3
Hof Amsterdam 30 mei 2001 (belastingkamer), nr. 98/5430, <i>V-N</i> 2001/57.13	16.4.2
HR 27 juni 2001 (belastingkamer), nr. 35 889, <i>BNB</i> 2002/27 m.nt. M.W.C. Feteris; <i>FED</i> 2001/502 m.aant. B. Emmerig; <i>AB</i> 2002/342 m.nt. O.M.D.L. Jansen en M.J.J.P. Luchtman (onder <i>AB</i> 2002/343)	11.3.2.2; 15.4.2.2; 16.4.2; 17.4.2; 17.6.2.6.3; 17.8.2.1
HR 25 januari 2002 (belastingkamer), nr. 36 063, <i>BNB</i> 2002/136 m.nt. M.W.C. Feteris; <i>FED</i> 2002/307 m.aant. J.J. Vetter	17.7.2
HR 8 maart 2002 (belastingkamer), nr. 34 992, <i>BNB</i> 2002/223 m.nt. M.W.C. Feteris	17.3.1.4.2
Hof Amsterdam 31 juli 2002 (belastingkamer), nr. 01/01134, <i>V-N</i> 2002/61.1.1	17.5.2
HR 27 september 2002 (belastingkamer), nr. 36 676, <i>BNB</i> 2003/13 m.nt. M.W.C. Feteris	17.3.1.2.2
HR 28 maart 2003 (belastingkamer), nr. 38 039, <i>FED</i> 2003/216	14.3.2.1.3
HR 27 februari 2004 (belastingkamer), nr. 37 465, <i>BNB</i> 2004/225 m.nt. J.W. Zwemmer	16.4.2; 18.3.1.6
HR 30 maart 2004 (strafkamer), nr. 00733/03, <i>NJ</i> 2004, 521	18.3.1.5.3

Rb. Rotterdam 19 oktober 2004 (bestuursrecht), nr. 03/3358, <i>JOR</i> 2005/34 m.nt. O.J.D.M.L. Jansen	1.7.2
HR 22 februari 2005 (strafkamer), nr. 01417/04, <i>NTFR</i> 2005/351 m.aant. E. Thomas	13.6.5; 18.3.1.5.3
HR 22 april 2005 (belastingkamer), nr. 37 984, <i>BNB</i> 2005/337 m.nt. M.W.C. Feteris (onder <i>BNB</i> 2005/338), <i>FED</i> 2005/110 m.nt. O.C.R. Marres	15.4.2.2
<i>HR 22 april 2005 (belastingkamer), nr. 37 984,</i> <i>BNB</i> 2005/338 m.nt. M.W.C. Feteris	15.4.2.3.2
HR 13 mei 2005 (civiele kamer), nr. C04/014HR, <i>NJ</i> 2005, 423 m.nt. J.W. Zwemmer	19.4.4
Hof Amsterdam 29 juni 2005 (belastingkamer), nr. 01/1995, <i>V-N</i> 2006/7.3	13.6.3.2; 13.6.3.3
HR 8 juli 2005 (belastingkamer), nr. 39 482, <i>BNB</i> 2005/340 m.nt. D.B. Bijl; <i>AB</i> 2006, 17 m.nt. A.M.L. Jansen	15.5.2
HR 16 september 2005 (belastingkamer), nr. 38 156, <i>BNB</i> 2006/111 m.nt. M.W.C. Feteris	17.4.2; 17.8.2.2; 17.9.2
HR 23 september 2005 (belastingkamer), nr. 38 810, <i>BNB</i> 2006/21 m.nt. G.J.M.E. de Bont	13.6.3.3
HR 11 november 2005, nr. 40421, <i>BNB</i> 2006/147 m.nt. R.F.C. Spek	19.6.2
CRvB 5 januari 2006, nr. AU9497, <i>AB</i> 2006/169 m.nt. H.E. Bröring	16.4.3.3
HR 27 januari 2006 (belastingkamer), nr. 39 104, <i>BNB</i> 2006/191 m.nt. G.J.M.E. de Bont	13.6.3.3
HR 3 februari 2006 (belastingkamer), nr. 41 329, <i>BNB</i> 2006/204 m.nt. R.L.H. IJzerman (onder <i>BNB</i> 2006/205)	16.1
HR 23 mei 2006 (strafkamer), nr. 03197/05 CW, <i>NJ</i> 2007, 145	3.3.2.1
HR 19 september 2006 (strafkamer), nr. 00895/05E, <i>NJ</i> 2007, 39 m.nt. J.M. Reijntjes	1.7.1.1; 7.5; 12.4.2; 18.5.2.2; 18.5.2.3; 18.5.2.4.1
HR 16 maart 2007 (belastingkamer), nr. C05/263HR, <i>NJ</i> 2007, 321 m.nt. J.W. Zwemmer	15.3.2
HR 22 juni 2007 (belastingkamer), nr. 42 013, <i>BNB</i> 2007/292 m.nt. G.J.M.E. De Bont	14.4.3.2; 17.3.1.4.2
HR 5 oktober 2007, nr. 43447, <i>BNB</i> 2008/84 m.nt. R.L.H. IJzerman	15.4.2.2
HR 18 januari 2008 (belastingkamer), nr. 41 832, <i>BNB</i> 2008/165 m.nt. G.J.M.E. de Bont	14.3.2.1.4; 14.6.4.1; 17.8.2.3
HR 21 maart 2008 (belastingkamer), nr. 43 050, <i>BNB</i> 2008/159 m.nt. P.G.H. Albert	15.4.2.2; 15.4.2.3.2; 16.4.2; 17.4.2; 17.6.2.2

HR 6 juni 2008 (belastingkamer), nr. 43 178, <i>BNB</i> 2009/47 m.nt. Ch.J. Langereis	17.3.1.2.1; 17.4.3.2.4; 17.8.2.2; 17.8.2.3
HR 16 september 2008 (strafkamer), nr. 00431/07, <i>JIN</i> 2008/706 m.nt. J. Silvis; <i>VR</i> 2009, 24	6.4.4.3
HR 30 juni 2009 (strafkamer), nr. S 08/02411 J, <i>NJ</i> 2009, 349 m.nt. T.M. Schalken	7.5; 10.4.2.1.3; 18.3.1.6; 18.4.2
HR 18 september 2009 (civiele kamer), nr. 08/01490, <i>BNB</i> 2010/21 m.nt. J.A.R. Van Eijdsen; <i>NJ</i> 2009, 566 m.nt. J.W. Zwemmer	16.4.2
Rb. Middelburg 2 december 2009 (strafrecht), nr. 12/993932-07, ECLI:NL:RBMID:2009:BK5338	18.3.1.5.2
CBb 2 februari 2010, nr. AWB 08/923, <i>AB</i> 2010/317 m.nt. O.J.D.M.L. Jansen	15.4.2.3.2; 17.3.2.2; 17.3.3.2
HR 6 juli 2010 (strafkamer), nr. 08/03365 J, <i>NJ</i> 2010, 423	18.3.3.2
Rb. Arnhem 23 september 2010 (bestuursrecht), nr. 10/1805, <i>JV</i> 2010/484 m.aant. O.J.D.M.L. Jansen	17.3.3.2; 17.5.2
HR 28 september 2010 (strafkamer), nr. 07/13416 B, <i>NJ</i> 2010, 654 m.nt. P.A.M. Mevis	18.5.2.3
HR 21 december 2010 (strafkamer), nr. 08/04281 B, <i>NJ</i> 2011, 425 m.nt. J.M. Reijntjes	8.4.2.2; 18.5.2.3
HR 25 januari 2011 (strafkamer), nr. 09/01966, <i>RvdW</i> 2011/199	18.4.2
HR 4 maart 2011 (belastingkamer), nr. 10/01402, <i>BNB</i> 2011/126	14.3.2.1.4
HR 15 april 2011 (belastingkamer), nr. 09/03075, <i>BNB</i> 2011/206 m.nt. P.G.H. Albert	14.3.2.1.4; 17.8.2.3; 17.9.2; 17.9.3
HR 13 mei 2011 (belastingkamer), 09/05143, <i>NTFR</i> 2011/1146 m.comm. P.G.M. Jansen	17.9.2
HR 10 juni 2011 (belastingkamer), nr. 09/05113, <i>BNB</i> 2011/234 m.nt. P.J. Van Amersfoort	14.3.2.1.4
HR 5 juli 2011, nr. 09/04903 B, <i>RvdW</i> 2011/948 (m.nt. J. Leegemate (onder <i>NJ</i> 2011, 416))	18.5.2.3
CBb 25 oktober 2011, nr. AWB 11/631, <i>JB</i> 2011/283	15.4.2.3.2
Vzr. Rb. Amsterdam 8 november 2011 (civiel recht), nr. 496726, ECLI:NL:RBAMS:2011:BW2575	19.4.4
CRvB 16 november 2011, nr. 10/4064 WW, <i>AB</i> 2012/39 m.nt. R. Stijnen	17.3.3.2
HR 25 november 2011 (belastingkamer), nr. 11/01393, <i>BNB</i> 2012/28 m.nt. P.G.H. Albert	17.9.3
Hof Leeuwarden 29 november 2011 (belastingkamer), nr. 10/00326, <i>V-N</i> 2012/14.6	19.5.2.3; 19.6.5
CBb 7 december 2011, nr. AWB 10/132, <i>NJB</i> 2012/429	17.3.2.1
ABRvS 14 december 2011, nr. 201100177/1/H3, <i>JIN</i> 2012/70 m.aant. M.G.J. Maas-Cooymans	15.4.2.2

HR 27 maart 2012 (strafkamer), nr. 11/02914, <i>RvdW</i> 2012/526	18.4.2
Rb. Rotterdam 27 maart 2012 (strafkamer), nr. 10/750011-11, <i>NJFS</i> 2012/139	14.6.5.2
HR 13 juli 2012 (belastingkamer), nr. 11/01273, <i>BNB</i> 2012/293 m.nt. P.G.H. Albert	14.3.2.1.3
Rb. Rotterdam 5 september 2012 (bestuursrecht), nr. AWB 12/3290, <i>RF</i> 2012/80	16.4.3.3
HR 16 november 2012 (belastingkamer), nr. 12/00967, <i>BNB</i> 2013/29 m.nt. P.G.H. Albert	16.4.2; 16.4.3.2; 17.6.2.3
CRvB 21 november 2012, nr. 11/554 WW, <i>AB</i> 2013/27 m.nt. R. Stijnen	17.4.3.1
HR 12 februari 2013 (strafkamer), nr. 11/03167 B, <i>RvdW</i> 2013, 318	18.5.2.3
HR 19 februari 2013 (strafkamer), nr. 11/03711, <i>NJ</i> 2013, 308 m.nt. B.F. Keulen	18.3.3.1
HR 28 juni 2013 (belastingkamer), nr. 11/04152, <i>BNB</i> 2013/207 m.nt. E.B. Pechler	17.9.3
HR 13 mei 1997 (strafkamer), nr. 105054, <i>NJ</i> 1998, 152 m.nt. T.M. Schalken	18.3.3.1
HR 12 juli 2013 (civiele kamer), nr. 12/01880, <i>BNB</i> 2014/101 m.nt. J.A.R. Van Eijdsen; <i>NJ</i> 2013, 435 m.nt. J.W. Zwemmer	5.3.3.2.2; 13.6.3.2; 16.4.2; 17.6.2.4; 18.3.1.5.3; 18.5.2.3
HR 12 juli 2013 (belastingkamer), nr. 12/05780, <i>BNB</i> 2013/201	16.4.3.2
HR 25 oktober 2013 (civiele kamer), nr. 12/03379, <i>NJ</i> 2013, 559 m.nt. J.W. Zwemmer	16.4.2
HR 22 november 2013 (belastingkamer), nr. 13/02453, <i>BNB</i> 2014/31 m.nt. R.H. Happé	2.3.3.1
Rb. Oost-Brabant 26 november 2013 (civiel recht), nr. 269904 / KG ZA 13-720, <i>CR</i> 2014/78 m.nt. T.H.A. Wisman	19.4.4
Rb. Amsterdam 17 januari 2014 (strafkamer), nr. 13/845677-09, <i>ECLI:NL:RBAMS:2014:905</i>	14.5.3.3
HR 24 januari 2014 (civiele kamer), nr. 13/02780, <i>NJ</i> 2014, 70 met red.aant.	16.4.2; 17.6.2.6.2
HR 18 februari 2014 (strafkamer), nr. 12/02839, <i>RvdW</i> 2014/394	14.5.3.3
HR 4 maart 2014 (strafkamer), nr. 12/01477, <i>NJ</i> 2014, 474 m.nt. J.M. Reijntjes	19.5.2.3
HR 1 april 2014 (strafkamer), nr. 11/03714, <i>NJ</i> 2014, 268 m.nt. T.M. Schalken	18.4.2
HR 8 augustus 2014 (belastingkamer), nr. 13/00933, <i>BNB</i> 2014/206 m.nt. J.A.R. van Eijdsen	16.4.2; 16.4.3.2; 17.6.2.5

Hof 's-Hertogenbosch 19 augustus 2014 (civiele kamer), nr. HD200.139.173_01, <i>V-N Vandaag</i> 2014/1681	19.4.4
Hof 's-Gravenhage 5 december 2014 (strafkamer), nr. 000051-11, <i>NJ</i> 2015, 110 met red.aant.	18.5.2.3
Gerechtshof 's-Hertogenbosch 10 februari 2015 (civiele kamer), nr. HD 200.146.443_01, ECLI:NL:GHSHE:2015:454	16.4.2
HR 20 maart 2015 (belastingkamer), nr. 13/03959, <i>V-N</i> 2015/16.6	17.5.2
HR 24 april 2015 (civiele kamer), nr. 14/02414, <i>RvdW</i> 2015/606	16.4.2; 17.6.2.6.1
HR 29 mei 2015 (belastingkamer), nr. 14/00584, <i>V-N</i> 2015/28.7	17.6.2.7
Rechtbank Den Haag (civiele kamer) 11 juni 2015, nr. C-09-461778-HA ZA 14-322, ECLI:NL:RBDHA:2015:6555	17.6.2.6.3
HR 22 december 2015 (strafkamer), nr. 14/01680, <i>NJ</i> 2016, 52 m.nt. A.H. Klip	18.4.2; 18.4.3
HR 10 februari 2017 (belastingkamer), nr. 16/02729, ECLI:NL:HR:2017:130	14.3.2.1.3
<b>Conclusies A-G</b>	
Conclusie Leijten bij HR 1 oktober 1985 (strafkamer), nr. 78494, <i>NJ</i> 1986, 405 m.nt. Th.W. van Veen	6.4.2
Conclusie Dorst bij HR 29 oktober 1996 (strafkamer), nr. 102966, <i>NJ</i> 1997, 232 m.nt. T.M. Schalken	17.3.1.2.2
Conclusie Wattel bij HR 27 juni 2001 (belastingkamer), nr. 35 843, <i>BNB</i> 2002/28 m.nt. M.W.C. Feteris	18.3.1.5.1
Conclusie Wattel bij HR 27 juni 2001 (belastingka- mer), nr. 35 889, <i>BNB</i> 2002/27 m.nt. M.W.C. Feteris; <i>FED</i> 2002/89 m.nt. E. Aardema	7.4.3.2.1; 15.4.4.2; 18.3.1.5.1
Conclusie Keijzer bij HR 6 november 2001 (strafkamer), nr. 03258/00, <i>NJ</i> 2002, 189	14.4.3.3
Conclusie Wattel bij HR 20 december 2002 (belastingka- mer), nr. 37 456, <i>BNB</i> 2003/88 m.nt. J. van Soest	19.5.1
Conclusie Wattel bij HR 27 februari 2004 (belastingka- mer), nr. 37 465, <i>BNB</i> 2004/225 m.nt. J.W. Zwemmer	12.5.1; 17.8.3
Conclusie Wattel bij HR 21 september 2005 (belastingka- mer), nr. 38 810, <i>BNB</i> 2006/21 m.nt. G.J.M.E. de Bont	13.6.5
Conclusie Wattel bij HR 27 januari 2006 (belastingka- mer), nr. 39 104, <i>BNB</i> 2006/191 m.nt. G.J.M.E. De Bont	15.3.3.2
Conclusie Knigge bij HR 19 september 2006 (strafkamer), nr. 00895/05E, <i>NJ</i> 2007, 39 m.nt. J.M. Reijntjes; <i>AB</i> 2007/2 m.nt. M.P. Jongma	7.6.3.1; 8.1; 8.4.2.1; 8.4.2.2



Conclusie Wattel bij HR 21 maart 2008 (belastingkamer), nr. 43 050, <i>BNB</i> 2008/159 m.nt. P.G.H. Albert	7.4.3.2.2
Conclusie Bleichrodt bij HR 8 juli 2008 (strafkamer), nr. 07/10064, <i>NJ</i> 2008, 455 m.nt. T.M. Schalken	6.4.4.2
Conclusie Machielse bij HR 16 september 2008 (strafkamer), nr. 00431/07, <i>NJ</i> 2008, 511, <i>JOL</i> 2008/655	12.4.2
Conclusie Knigge bij HR 30 juni 2009 (strafkamer), nr. S 08/02411, <i>NJ</i> 2009, 349 m.nt. T.M. Schalken	5.1; 10.4.2.1.4
Conclusie Vegter bij HR 21 december 2010 (strafkamer), nr. 08/04281 B, <i>NJ</i> 2011, 425 m.nt. J.M. Reijntjes	5.3.3.2.1
Conclusie Machielse bij HR 26 juni 2012 (strafkamer), nr. 11/03222, <i>NJ</i> 2013, 85 m.nt. F.W. Bleichrodt	17.7.4
Conclusie Niessen bij HR 15 maart 2013 (belastingkamer), nr. 12/00097, <i>BNB</i> 2013/140 m.nt. E.B. Pechler	17.9.3
Conclusie Wattel bij HR 12 juli 2013 (civiele kamer), nr. 12/01880, <i>BNB</i> 2014/101 m.nt. J.A.R. Van Eijdsen; <i>NJ</i> 2013/435 m.nt. J.W. Zwemmer	16.4.2; 17.8.2.2; 17.8.3
Conclusie Knigge bij HR 18 oktober 2013 (strafkamer), nr. 11/04765, <i>ECLI:NL:HR:2013:1013</i>	18.3.3.1
Conclusie Wattel bij HR 20 maart 2015 (belastingkamer), nr. 13/03959, <i>V-N</i> 2015/16.6	17.5.2
Conclusie Wattel bij HR 24 april 2015 (civiele kamer), nr. 14/02414, <i>RvdW</i> 2015/606	7.3.4.6; 7.6.2.1; 17.6.2.6.2; 17.6.3.1
Conclusie Langemeijer bij HR 24 april 2015 (civiele kamer), nr. 13/05136, <i>RvdW</i> 2015/609	17.6.2.6.2
Conclusie Niessen bij HR 29 mei 2015 (belastingkamer), nr. 14/00584, <i>V-N</i> 2015/28.7	7.3.4.6; 17.6.3.1

**Nationale ombudsman**

Nationale ombudsman 1 mei 2003, nr. 2003/109, <i>V-N</i> 2003/25.20	13.6.3.2
---	----------

**Uitvoeringsbeleid, brieven et cetera**

Resolutie Stc. Fin. van 12 augustus 1985, nr. 585-17 771, <i>BNB</i> 1985/298	13.6.3.3
Regeling van 3 mei 1993 nr. AFZ 93/133 M (Voorschrift fiscaal-strafrechtelijke bepalingen), <i>Infobulletin</i> 1993, 5 (ingetrokken)	14.6.5.2
Besluit Stc. Fin. van 22 september 1994, nr. AF-Z94/4624M, <i>V-N</i> 1994, p. 3105	13.6.4
Persbericht Ministerie van Financiën van 28 juni 1996, nr. 96/110, <i>V-N</i> 1996, p. 2591	13.6.7.1
Besluit Stc. Fin. van 19 december 1997 (Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst 1998), nr. AFZ97/4578N, <i>Stcrt.</i> 1997, 248 (ingetrokken)	14.4.3.2

Brief Stc. Fin. van 18 december 2003, nr. DGB 2003/6633M, V-N 2004/2.6	15.5.1
Bijlage 1 bij brief Stc. Fin. van 3 juni 2004, nr. DGB 2004-3005, V-N 2004/29.2	13.5
Beheersverslag Belastingdienst 2005-2009	13.4
Besluit buitengewoon opsporingsambtenaar Belastingdienst/FIOD-ECD 2006, 23 mei 2006, nr. 5422924/506/CBK (vervallen), <i>Stcrt.</i> 2006, 102	14.5.2.4
Kennisgeving van 11 december 2009 (Aanmeldings-, Transactie- en Vervolgingsrichtlijnen voor fiscale delicten en douanedelicten 2010), <i>BNB</i> 2010/89 (vervallen)	14.6.3
Besluit Stc. Veiligheid en Justitie van 9 december 2010, nr. 5675480/Justis/10 (Besluit buitengewoon opsporingsambtenaar Belastingdienst 2010), <i>Stcrt.</i> 2010, 8575	14.5.2.4
Brief Stc. Fin. van 12 mei 2011, nr. DGB2011/2394 U, V-N 2011/26.5	17.9.3
Kennisgeving van 24 juni 2011, nr. DGB2011/4014M (Richtlijnen aanmelding en afhandeling fiscale delicten, douane- en toeslagendelicten (AAFD)), <i>BNB</i> 2011/228	14.5.2.2
Beheersverslag Belastingdienst 2011	13.5
Besluit Stc. Fin. van 21 maart 2012, nr. DB2012/68M (Regeling gegevensuitvraag loonaangifte) <i>Stcrt.</i> 2012, 6030	13.7.2
Besluit Stc. Fin. van 16 december 2013 (Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst), nr. BLKB2015/1429M, V-N 2016/4.4.2	14.4.2.3; 15.4.3.2
Brief Stc. Fin. van 20 mei 2015, nr. DGB/2015/2173 U	19.4.2.1
Besluit Stc. Fin. van 16 juni 2015, nr. BLKB/10`5/572M (Protocol aanmelding en afdoening van fiscale delicten en delicten op het gebied van douane en toeslagen (Protocol AAFD))	14.3.3.1; 14.5.2.2
Besluit Stc. Fin. van 14 januari 2016, nr. DGBel/2016/48 (Leidraad FATCA/CRS), V-N 2016/13.6	19.4.2.2

### Kamerstukken

<i>Handelingen II</i> 1951-1952, p. 1940	13.6.3.2; 13.6.3.3
<i>Kamerstukken II</i> 1954-1955, 4080, nr. 3	14.3.2.1.3
<i>Kamerstukken II</i> 1984/85, 17 050, nrs. 35-36	1.7.3
<i>Kamerstukken II</i> 1988/89, 21287, nr. 3	13.6.3.2
<i>Kamerstukken II</i> 1990/91, 21 287, nr. 5	13.6.3.3; 13.6.4
<i>Kamerstukken II</i> 1991/92, 21 287, nr. 8	13.6.3.3; 13.6.5
<i>Kamerstukken II</i> 1993/94, 23 470, nr. 3	15.4.3.7
<i>Kamerstukken II</i> 1993/94, 23 470, nr. 5	15.4.3.7
<i>Kamerstukken II</i> 1997/98, 24 800, nr. 7	15.4.3.1
<i>Kamerstukken II</i> 1998/99, 26 363, A	15.4.3.2

<i>Kamerstukken II</i> 2003/04, 29 702, nr. 3	1.7.3.2.2; 1.8.1; 15.4.3.1; 15.4.3.3; 15.4.3.4.1; 15.4.3.6; 17.3.1.3.1; 17.3.1.4.2
<i>Kamerstukken II</i> 2004/05, 30 182, nr. 3	13.4; 14.3.3.1
<i>Kamerstukken II</i> 2005/06, 29 702, nr. 7	3.3.2.1; 15.4.3.4.1; 17.3.1.2.3; 17.3.1.3.1
<i>Kamerstukken II</i> 2009/10, 32 128, nr. 10	1.7.3
<i>Kamerstukken II</i> 2011/12, 25 087, nr. 28	19.4.2.2
<i>Kamerstukken II</i> 2013/14, 33 873 (R2026)	2.3.2
<i>Kamerstukken II</i> 2014/15, 34 157, nrs. 1 e.v.	10.4.2.1.3



## TREFWOORDENREGISTER

### A

Aangifteplicht	13.6.2; 14.3.2.2.2; 16.1; 16.3; 16.4
Aanmeldingscriteria	14.5.2.2
Accountant	1.8.1; 7.3.4.4.2; 9.7.2.2; 19.6.2
Administratieplicht	7.6.2.2; 13.6.5; 13.6.7.1; 16.4.2; 17.7.3
Administratieplichtigen	13.6.5; 19.4.3.2; 19.5.3.2
Advocaat	10.4.2.1; 10.4.2.2.2; 13.6.7.2; 18.4
Afstemmingsoverleg	14.5.2.3
Algemene beginselen van behoorlijk bestuur	1.9.3; 17.5.2; 19.6.5
Algemene beginselen van behoorlijk procesrecht	17.3.1.4.3; 19.6.5
Antwoordplicht	6.4.4.2; 6.4.4.3

### B

Beïnvloedingscriterium ('substantially affected')	15.4.2.3; 15.4.3.7; 15.4.3.8
Belasting	
– adviseur	13.6.7.1; 15.5.1
– ambtenaar	14.5.2.4
– fraude	12.3; 19.6.2
schatting verschuldigde – (zie 'Omkering bewijslast')	
Beoordelingsvrijheid ('margin of appreciation')	2.5.3.3.2; 10.3.2; 19.3.2
Beroep	
– sprocedure	14.4.2.4
Beschuldiging (zie 'Criminal charge')	
Bewaarplicht	13.6.5; 17.7.3
Bewaartermijn	13.6.5
Bewijs	
aanvullend –	11.3.2.1
beslissend –	11.3.2.1
betrouwbaarheid –	3.6; 5.3; 5.4.4; 7.3.4.5;
– garing	1.8.3; 3.6; 9.7.2.2; 10.4; 11.3.2; 11.3.3;
	19.5.2; 19.5.3
– gebruik	10.4.3; 17.4.3.2

– last	14.4.2.2; 17.6.2.6
– middelen	7.3.3.2; 11.4.1; 14.4.3.1; 17.5.2; 17.9
– uitsluiting	10.4.3; 11.4; 16.5; 17.4; 17.6
– uitsluitingsregel HR	17.4; 17.5; 17.6
– verbod	8.1; 8.4; 17.4.3; 18.5.2.3
– vermoedens	11.4.1; 17.9; 19.7.3
– vruchten ('fruits of the poisonous tree')	7.5; 10.4.3.2; 18.3.1.6
documentair –	7.6; 17.6.3.2
fysiek – ('real evidence')	4.3; 7.1; 7.3; 7.4; 8.3; 9.3.2; 9.7; 11.3.2.3; 17.6; 18.5.2 19.5.2.2; 19.6
Bezitsvermoeden	13.6.3.3
Bezwaar	
– fase	13.6.8; 14.4.3.2; 17.3.1.4.2
motivering van –	15.3.3.4; 17.3.1.4.2
Big Data	19.4.2.1
Binnentreden	13.6.4; 14.5.3.3
Boete	
bestuurlijke –	1.7.3; 3.3.3; 14.3.2; 14.4.2.3; 15.3.2; 19.6
– grondslag	14.3.2.1.4; 17.8.2.3
– onderzoek	14.4.3.2; 14.6.4; 19.5.3.4
– oplegging	14.3.2.1.4; 14.3.2.2.1; 14.4.2.3; 14.4.2.4; 14.6.4.1; 15.4.2.3.3
– procedure	3.3.3.2; 14.4.2; 17.8.2
geld–	3.3.2.2; 6.3.2; 9.4.2.1; 9.8
strafkarakter –	3.3.2.2; 12.5.2; 15.3.2
vergrijp–	14.3.2.1.4; 14.3.2.2.2; 14.4.2; 15.3.2
verzuim–	14.3.2.2.2; 14.4.2; 15.3.2
Burgerservicenummer	13.6.6
Bijstand	
– bij verhoor (zie 'Verhoorbijstand')	
recht op rechts–	10.4.2; 18.4
rechtskundige –	19.6.2
<b>C</b>	
Cautieplicht	10.4.2.2; 17.3.2; 18.3.2
erkenning – EHRM	10.4.2.2
Cautieverzuim	18.3.3.2
Controle (zie ook 'Toezicht')	
– ambtenaar	14.6.5; 18.3.1.3.2; 18.3.1.5
– onderzoek	8.4.3; 13.6; 16.4.3.3
– technieken	13.6.1
'Criminal charge'	3.3; 6.4.4.3; 6.5.3; 8.5; 15.3.1; 15.4.1
aanvangsmoment –	6.5.3; 7.6.3.1; 8.1; 15.4.1; 15.4.3.8
einde –	14.4.2.5

uitstel –	15.4.3.7
<b>D</b>	
Datamining	19.4.4
Derdenonderzoek	13.6.7; 19.5.2.3
Détournement de pouvoir	16.4.3.3; 18.3.1.5.2
Differentiatie rechtsbescherming	3.3.3.2.4; 12.5.2
Documenten	7.6.2
‘Due process’	7.3.4.5; 17.4.3.2.1; 19.8
Duldplicht	7.4.3.2
Dwang	5.3.2; 5.5.3; 6.3; 7.4.3; 8.4.1; 9.3; 9.6.1; 9.7; 10.3.3
‘Abusive coercion’	5.4.2; 7.3.4.5
– som	6.3.2; 9.4.2.2; 15.3.1.2; 17.6.2
‘Improper compulsion’ (zie ‘Ontoelaatbare dwang’)	
Ontoelaatbare –	9.3
Dwangmaatregelen	6.3.3; 9.5.1
Dwangmiddelen	
bijzondere –	14.5.3.3
commune –	14.5.3.2
<b>E</b>	
Ervaringsregels	9.7.2.2; 17.9.3
<b>F</b>	
Fair play-beginsel	13.6.3.3
‘Fair trial’ (zie ‘Recht op behoorlijk strafproces’)	
‘Fishing expedition’ (zie ‘Vangnetexpeditie’)	
Folterverbod	9.5.2
‘Foregone conclusion’-doctrine	7.3.4.4
<b>G</b>	
Geheimhoudingsplicht	10.4.3.2.7; 14.5.2.2
Geïnformeerde keuzevrijheid	5.5
Gegevens	
biometrische –	19.4.3.4
– opslag en -verwerking	19.4.2.1
– uitwisseling	19.4.2.2
– verstrekking	7.6.3.3; 19.5.2.2
objectieve –	7.6.3.2
statistische –	19.4.2.1
subjectieve –	7.6.3.2

Getuige	3.4.3; 10.4.3.1; 15.4.4.1
Grondslagen	
– nemo tenetur	1.5
– recht tegen gedwongen zelfbelasting	5.3 e.v.
<b>H</b>	
Handhaving	
fiscale rechts –	19.7
– smiddelen	13.4; 15.3.1.2
– sregie Belastingdienst	13.4
Heffingsbelang	13.6.3.2; 17.3.1.3.1; 17.4; 18.3.1.4.1
<b>I</b>	
Identificatieplicht	13.6.6; 17.7
'Improper compulsion' (zie: Ontoelaatbare dwang)	
Inbeslagneming	14.5.3.3; 14.6.5.2; 18.5
Informatie	
– recht verdachte	1.4; 10.4.2
– uitwisseling	19.4.2.2
– verstrekking	1.8.1; 8.5; 13.6; 13.7
Inhoudingsplichtige	13.6.2; 13.7.2;
Inlichtingenplicht	13.6.3; 15.4.3.2; 17.3.1.2.1
Integriteit strafproces	1.6; 5.4.2
Inzageplicht	13.6.3; 17.3.1.2.1; 17.6.3
<b>K</b>	
Keuzevrijheid	5.5; 9.3.1; 10.3.2
Klachtrecht	2.4.3
<b>L</b>	
Last onder dwangsom (zie 'Dwangsom')	
<b>M</b>	
Materiaal	
gedwongen afgifte van –	4.3; 5.3.3.2.3; 5.4.1; 7.1; 7.3.2 e.v.; 8.3; 9.3.2; 17.6; 18.5.2; 19.5.3.2
wilsafhankelijk –	5.3.3.2.2; 5.4.4; 7.1; 7.3.4; 10.4.3.2.5; 16.4.2; 17.4.3.2.3; 17.6.2; 18.5.2.4.2
wilsonafhankelijk –	5.3.3.2.2; 5.4.4; 7.1; 7.3.2 e.v.; 9.7.2.2; 16.4.2; 17.6.2; 18.5.2
Mededelingsplicht	1.8.1; 7.6.3.3; 13.7.3; 17.3.1.2.3
Meewerkplicht	1.7.2; 4.1; 6.3.2; 7.4.3.2.2; 9.4.3; 13.6.7.2
Meldplichten	7.6.3.3; 13.7



Menselijke waardigheid (zie 'Procesautonomie')

## N

Nemo tenetur

– als 'due process'-waarborg (zie 'Due process')

– als instructienorm 7.3.4.5; 19.5.3.1

traditionele betekenis van – 1.3; 1.5

Niet-meewerkrecht

latente werking van – 8.3 e.v.; 11.3.2.2

toepasselijkheid – 7.1; 7.3 e.v.; 17.6 e.v.; 18.5

## O

Omkering bewijslast 14.3.2.1; 15.3.3; 17.8.2

Onderzoek

Voor(bereidend) – 2.5.3.3.3; 3.3.4; 10.4.2; 18.3.1.1

Onmenselijke behandeling 5.4.3; 7.3.4.6; 9.5.1; 11.3.2.3

Onschuldpresumptie 1.8.3; 5.6; 11.4.1; 12.5.1; 16.4.2; 17.9.2

Ontsleutelplicht (decryptie) 9.7.2.1; 19.4.3.4

Opsporing

– sambtenaren 14.5.2 e.v.; 17.5.2; 18.3.1.4

– sbevoegdheid 14.5.2.4; 16.4.3.3; 18.3.1.5.2

– sonderzoek 14.5; 14.6.5

Overmacht 13.6.3.2

## P

Persoonskenmerken 9.6

Pressie (zie 'Dwang')

Privacy 1.5.3; 9.5.3; 19.4.4

Privilege against self-incrimination 1.6; 7.3.4.4; 7.3.4.5; 17.4.3.3.2

Procesautonomie 5.4; 19.6.4

Proportionaliteit 3.5.2.2; 9.7.4; 19.4.4

## R

'Real evidence' 5.3.3.2; 7.1; 7.3 e.v.; 8.3

Recht op een behoorlijk strafproces 3.1 e.v.; 5.4.2; 7.3.4.5

Recht tegen gedwongen zelfbelasting  
toepasselijkheidscriteria voor – 6.3 e.v.; 7.4; 8.4; 17.6.3

toetsingskader voor schending – 9.1; 9.3 e.v.

Registratieplicht 7.6.3.1

Renseigneringsplicht 13.6.7.1

**S**

## Sanctie

- dreiging 1.8.1; 6.3.2; 9.4; 14.3
- oplegging 3.3.2.2; 6.3.2; 9.4.2; 16.4

## Sancties

bestuurlijke – 14.3.2

strafrechtelijke – 14.3.3

herstel– 15.3.1.2

Saunders-criterium 5.3.3; 7.3 e.v.; 16.4.2; 17.6.2.3

Saunders-materiaal (zie 'Materiaal' onder  
'wilsonafhankelijk –')

Sfeercumulatie 14.6.3; 14.7

Sfeerovergang 14.6.3; 14.7

Startinformatie 8.4.2.2; 10.4.3.2.5; 17.4.3.2.2; 18.3.1.6

Stelplicht 14.4.2.2; 17.6.2.6.2; 18.3.1.5.3; 19.5.2.2

## Straf

- aanklacht (zie 'Criminal charge')
- beschikking 14.5.2.5.2
- context 6.4.4.3; 6.5; 7.4.2; 8.1; 8.4.3; 10.3.3; 16.5;  
17.4.3.2.2; 17.6.3.2
- geding 1.5.2; 3.3.4.1; 10.4.3
- oplegging 15.3.2
- procedure 2.5.3.3.3; 3.3.4.3; 3.5; 3.6; 6.5.5.1
- vervolging 3.3.2.3; 14.3.3.1; 15.3.3.2
- zitting 3.3.4

## Strafproces

adversair – 1.5.2; 3.4.2; 5.4.2; 10.4.3.1

– recht 18.1; 18.3.1.4.2

Subsidiariteit 2.5.3.3.2; 9.7.4

**T**Toegangverlening (zie 'Waarneming ter  
plaats')

Toezegging niet-gebruik 10.4.3.2.5; 19.5.1

## Toezicht

horizontaal – 13.8; 17.3.1.2.3

– op naleving 13.5; 14.6.1

– sambtenaren 13.6.1; 14.6.5.2; 19.6.1

verticaal – 13.6; 13.8.2

Tripartiete overleg (zie 'Afstemmingsover-  
leg')**U**

## Uitlevering

–sbevel 7.3.4.6

vordering – ter inbeslagneming	7.4.3.2.1; 18.5
<b>V</b>	
Vangnetexpedities	1.3; 7.3.4.2; 9.7.3; 17.6.2.6.3; 19.4.4
Verdenking	14.5.2.1; 14.6.5.1; 14.6.5.2; 15.4.4.2; 16.4.2; 17.3.1.1; 18.1; 18.3.1.6
Verhoor	
– bijstand	10.4.2.1.3; 18.4.2; 18.4.4
– in boetezaken	17.3.1.2
– in strafzaken	18.3.1
Verklaringen	
mondelinge –	6.4.2; 7.6.2.2; 17.3.2.3; 18.3.1.3
schriftelijke –	6.4.2; 10.4.2.2.1; 18.3.1.3
verkapte –	7.3.2.2
Verklaringsvrijheid	1.7.1.1; 5.3.3.2.2; 7.1; 7.3.4.3; 9.7.2.2; 10.4.2.2.2; 18.5.2.3
Verschoningsrecht	1.7.1.1; 13.6.7.2; 15.5.1; 19.6.5
Vertegenwoordiging	2.4.4.1; 15.5.1; 19.6.4
Verwachtingscriterium	15.4.2; 15.4.3
Vooronderzoek	
– in bestuurlijke boetezaken (zie ‘Boeteonderzoek’)	
– in strafzaken (zie ‘Opsporingsonder- zoek’)	
<b>W</b>	
Waarborgen	2.5.3.3.3; 3.5.2.2; 10.3; 17.4.3.2.2; 17.6.3.3; 19.8
Waarneming ter plaatse	13.6.4; 17.7.2
Weigeringsgrond voor medewerking	1.5.3; 10.4.3.2.1; 16.5
Werkingsfeer	
latente –	8.1 e.v.
<b>Z</b>	
Zelfbelasting	
– als toepasselijkheidscriterium	6.4; 7.4.2; 8.4.2
mate van –	7.3.4.3; 9.4.3.1
potentiële –	9.4.3.2
ruime notie van –	16.4.3.2; 17.3.1.3.2
Zwijgrecht	
Boeterechtelijk –	15.4.3; 17.3.1 e.v.; 18.3.1.4.3; 19.5.3.3
EVRM –	1.7.1.2; 6.1 e.v.; 17.3.1.3; 17.5.3
Strafrechtelijk –	14.5.3.2; 17.5.2; 18.3.1 e.v.

